

Studies IBR

CONTROLE 7/2002

**IBR WERKGROEP
BOEKHOUDING
EN AUDIT IN DE NIET-
COMMERCIELE SECTOR
DEEL AUDIT**

■ Instituut der Bedrijfsrevisoren

INHOUDSTAFEL

Voorwoord	5
Aandachtspunt	
De nieuwe vzw-wet: een stand van zaken	7
Deel 1. Inleiding	11
Deel 2. Overzicht van de controleverplichtingen van de verschillende instellingen	15
Deel 3. Soorten externe audit in de niet-commerciële sector	25
3.1. Wat verstaat men onder externe audit in de niet-commerciële sector?	25
3.2. De verschillende vormen van audit in de niet-commerciële sector	26
3.3. Wat is het doel en de noodzaak van de audit van de financiële rapportering?	26
3.4. Ontwikkelingen op het vlak van de audit in de niet-commerciële sector	27
Deel 4. Auditstandaarden	29
4.1. Algemene kenmerken	29
4.2. Functie en belang van auditstandaarden	29
4.3. Aparte standaarden voor overheidsaudit?	29
4.4. Welke zijn de belangrijkste standaardzettende instellingen?	30
4.5. De audit door de «Hoge Controle-Instanties»	30
4.6. Suggesties	31
Deel 5. Organisatie van de audit in de niet-commerciële sector	33
Deel 6. Enkele voorbeelden van verslagen van Belgische en buitenlandse niet-commerciële instellingen	35
Deel 7. Nog openstaande vragen, probleemgebieden en attentiepunten	69
7.1. Praktijkervaringen in VZW's	69
7.2. Inhoudelijke kwesties	70
7.3. Algemeen	70

VOORWOORD

In de boekhoudwetgeving werd de laatste jaren veel aandacht besteed aan de non-profit en public sector (ziekenhuizen, gemeenten, hogescholen, ziekenfondsen, ...).

In opdracht van de Raad van het Instituut werd in 1999 een werkgroep opgericht onder voorzitterschap van confrater J. Christiaens met als opdracht het bestuderen van de overeenstemming van het algemeen boekhoudkader van toepassing in de ondernemingen met dat van de non-profit en public sector.

Op basis van dit onderzoek hebben wij een aantal suggesties uitgewerkt op het vlak van boekhouding en audit.

Het leek ons nuttig U een synthese van de werkzaamheden van de werkgroep aan te bieden aangezien de ervaring die werd benut tijdens deze werkzaamheden ons allen ten goede kan komen.

De materies zijn onderverdeeld in twee boekdelen, een deel dat handelt over de boekhouding en jaarrekening en een ander over audit.

Hoewel de boekhoudkundige uitvoeringsbesluiten van de nieuwe wet op de VZW's verwacht worden tegen eind 2002, behouden de twee boekdelen hun belang omdat zij (afgezien van de VZW's) een inventaris opmaken van de diverse wetgevingen die van toepassing zijn op de non-profit en public sector, met inbegrip van de verschillende reglementaire teksten die niet vallen onder de toepassings sfeer van de nieuwe wetgeving en, daar waar nodig, hierbij opheldering geven.

Bovendien moet men vaststellen dat de nieuwe wetgeving nieuwe opdrachten toekent aan de revisor maar geen enkele richtlijn geeft met betrekking tot de reikwijdte van de auditopdrachten, noch betreffende de uitvoering van controles.

De materie zal uiteraard nog meerdere evoluties kennen. In de mate van het mogelijke zullen wij trachten boeken en studies aan te bieden die ons kunnen helpen bij de uitoefening van ons beroep in al haar aspecten.

Ten slotte wens ik, in naam van de Raad, de leden van de werkgroep te bedanken die tijd hebben vrijgemaakt en bereid waren hun kennis met ons te delen.

L. Swolfs
Voorzitter



AANDACHTSPUNT

DE NIEUWE VZW-WET: EEN STAND VAN ZAKEN

De werkgroep «Boekhouding en audit in de niet-commerciële sector» heeft eind juni 2001 zijn werkzaamheden afgerond. Deze werkzaamheden werden deels geïnspireerd op de aan de gang zijnde hervormingen in de VZW's. Daarom lijkt het ons opportuun om met betrekking tot deze hervorming een korte stand van zaken te geven. Op het ogenblik van het beëindigen van de werkzaamheden was het wetsontwerp betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen nog in volle bespreking in Kamer en Senaat. De werkgroep heeft daarom, zoals reeds eerder aangegeven, algemene voorstellen willen formuleren die als leidraad kunnen dienen bij de hervorming van de boekhouding van de non-profit en public sector.

Desondanks het feit dat de Ministerraad het voorontwerp reeds in juli 1997 heeft goedgekeurd, heeft men bijna 5 jaar later nog geen consensus gevonden. Op het ogenblik van de beëindiging van de publicatie van de werkgroep (05/04/2002) werd het ontwerp nog steeds geamendeerd waardoor het nog steeds heen en weer wordt gestuurd tussen Kamer en Senaat. Intussen (12/04/02) is het wetsontwerp in de Commissie Justitie van de Kamer goedgekeurd. Op 18/04/02 werd de wettekst definitief goedgekeurd en ter ondertekening voorgelegd aan de Koning; het gaat om de wet van 2 mei 2002 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen, die werd gepubliceerd op 18 oktober 2002. Minister van Justitie M. Verwilghen wil dat tegen eind 2002 de uitvoeringsbesluiten klaar zijn zodat vanaf 2004 de nieuwe wetgeving volkomen van toepassing zou zijn.

Het lijkt ons opportuun om kort de belangrijkste boekhoudkundige wijzigingen aan te halen die, in het kader van deze werkgroep, relevant zijn. Iedere VZW zal minstens een vereenvoudigde boekhouding moeten voeren die ten minste betrekking heeft op de mutaties in contant geld of op rekeningen, overeenkomstig een door de Koning vastgesteld model.

- ▷ «Grote» VZW's dienen een boekhouding te houden en een jaarrekening op te maken conform de boekhoudwet van 17 juli 1975;
- ▷ Verenigingen die wegens de aard van hun hoofdactiviteit onderworpen zijn aan andere boekhoudreglementeringen vallen niet onder bovenstaande regeling op voorwaarde dat hun boekhouding minstens gelijkwaardig is aan de regels bepaald in de wet van 17 juli 1975;
- ▷ «Grote» VZW's zullen hun jaarrekening moeten neerleggen bij de Nationale Bank van België;
- ▷ De aanstelling van een commissaris wordt verplicht voor «zeer grote» VZW's (ook over deze criteria nogal wat discussie);

- ▷ Van iedere VZW zal op de griffie van de rechtbank van eerste aanleg een administratief dossier worden bijgehouden (statuten, adres van de zetel, ledenlijst).

Zoals uit het voorgaande mag blijken, bevat het wetsontwerp slechts vage en algemene bepalingen. Via koninklijke besluiten zullen diverse aspecten nog verder moeten worden uitgewerkt zoals bijvoorbeeld het aanpassen van de wet van 17 juli 1975 aan specifieke kenmerken van een VZW (geen winsttoogmerk, geen aandelen,...), om zodoende een sluitend boekhoudkundig kader te hebben (met bijvoorbeeld ook oog voor de problematiek van de beginbalans). Voorts zal men ook moeten nagaan in welke mate de bestaande controlenormen van het IBR volstaan of moet men de externe audit hier niet ruimer gaan definiëren, denken we maar aan rechtmatigheidsaudit en doelmatigheidsaudit.

SYNOPTISCHE TABEL

Type vzw	Boekhouding	Audit	Rapportering	Sociale balans/ Onderne- mingsraad
Art.17 § 2 « <i>kleine</i> »	Vereenvoudigde boekhouding «kas» volgens een bij KB vastgesteld model	Geen	Art. 26 novies, § 1, 5° Rekeningen worden neergelegd op de griffie van de rechtbank van eerste aanleg	
Art.17 § 3 « <i>middelgrote</i> » Minstens 2 v/d volgende criteria toepasselijk: >= gemiddeld 5 voltijds equivalente werknemers >= 250.000 EUR andere dan uitzonderlijke ontvangsten excl. BTW >= balanstotaal 1.000.000 EUR	Volledige boekhouding Wet 17/7/75	Geen	Overeenkomstig art. 17 § 6 wordt de jaarrekening neergelegd bij de Nationale Bank van België (Balanscentrale) en daarnaast ook toegevoegd aan het dossier overeenkomstig art. 26 novies, § 1, 5°	Sociale balans voor balanscentrale als >= 20 werknemers
Art.17 § 5 « <i>grote</i> » Gemiddeld over het jaar minstens 100 voltijds equivalente werknemers of 2 v/d volgende criteria overschreden: ▷ gemiddeld 50 voltijds equivalente werknemers ▷ 6.250.000 EUR andere dan uitzonderlijke ontvangsten excl. BTW ▷ 3.125.000 EUR balanstotaal		Eén of meer commissaris(sen) (= bedrijfsrevisoren): controle v/d financiële toestand, v/d jaarrekening en v/d regelmatigheid in het licht van de wet en van de statuten en van verichtingen die in de jaarrekening moeten worden vastgesteld		Ondernemingsraad als >= 100 werknemers
« <i>Speciale</i> » Gereguleerd door aparte boekhoudwetgeving (b.v. vzw's pensioenfondsen, vzw's ziekenhuizen, vzw's RVT's, hogescholen, ...)	Aparte boekhoudwetgeving «ad hoc»	Aparte regeling «ad hoc»	Aparte regeling «ad hoc»	

DEEL 1: INLEIDING

De laatste jaren is de Belgische non-profit en public sector in volle beweging op het vlak van accountancy-, management- en audithervormingen (b.v. ziekenhuizen 1987, ziekenfondsen 1990, gemeenten 1990, Vlaamse hogescholen 1995, Franstalige hogescholen 1995, Vlaamse, Brusselse en Waalse OCMW's 1997-1998, Provincies 1999, VZW's in voorbereiding, enz.). Zoals momenteel ook in andere landen hebben deze hervormingen als karakteristiek dat wordt overgestapt van een **cameralistische kasboekhouding** naar een **ondernemingsboekhouding en -beheerstechnieken**. Sommige hervormingen bevatten eveneens aanpassingen naar een kostprijsboekhouding of een beheersboekhouding; andere dan weer voegen een interne en externe auditfunctie toe, enz. De boekhoudhervormingen in de richting van het vennootschapsboekhouden verlopen echter zeer heterogeen en onvoldoende voorbereid. Daarenboven ontstaat er heel wat weerstand tegen het opgeven van aloude traditionele boekhoudsystemen naar nieuwe accountingsystemen die echter nog in de kinderschoenen staan. Veel heeft hierbij wellicht te maken met de verschillende wetgevers, het ontbreken van algemeen aanvaarde internationale standaarden, het weinig transparant zijn van de gebruikersbehoeften en het gebrek aan accountancy expertise in de non-profit en public sector.

De non-profit en public sector zijn een zeer ruime en complexe materie, waar nationaal noch internationaal op dit ogenblik reeds algemene aanvaarde boekhoud- en auditstandaarden bestaan. Wetenschappers evenals professionele praktijkmensen kampen al zeker 20 jaar met belangrijke vraagstukken rond accounting en auditing in deze sector, zonder reeds tot sluitende oplossingen te zijn gekomen. Een lichte kentering en stap in de goede richting zijn de eerste IPSAS (= *International Public Sector Accounting Standards*) die door de *IFAC Public Sector Committee* nog maar sinds enkele jaren werden ontwikkeld.

Voldoende redenen voor het Instituut der Bedrijfsrevisoren om werk te maken van een studie van deze accountancy- en auditproblematiek en na te denken over het opzet van een raamwerk (*conceptual framework*) hoe in de non-profit en public sector boekhoudsystemen en -principes kunnen worden opgezet. Daarom werd een tweetal jaar terug een «**werkgroep boekhouding en audit in de niet-commerciële sector**» opgericht onder voorzitterschap van J. Christiaens (docent universiteit Gent en bedrijfsrevisor Ernst & Young) en met als secretaris H. Olivier (Directeur-generaal) die sinds zijn aanstelling bij de FEE op 1 januari 2000 werd vervangen door D. Szafran (Secretaris-generaal). De leden van de werkgroep zijn de hr. E. Clinck (bedrijfsrevisor), mevr. M-C Debroux-Leddert (bedrijfsrevisor), Prof. dr. M. Jegers (VUB), de hr. F. Maillard (bedrijfsrevisor), mevr. M. Piret (bedrijfsrevisor), de hr. P. Van Cauter (bedrijfsrevisor), mevr. C. Vanden Bosch (bedrijfsrevisor) en de hr. C. Vanhee (medewerker RUG).

Met dit team ligt het in de bedoeling om ten aanzien van de accountancy en auditproblematiek op te treden als een professionele, wetenschappelijk gesteunde signaalfunctie.

In 1999 heeft de werkgroep zich in een eerste fase toegelegd op het algemeen boekhoudkader zoals in ondernemingen van toepassing. Dit kader werd toegepast

op non-profitinstellingen in het algemeen waarbij werd ingegaan op de verschillende jaarrekeningrubrieken en de wijze waarop ze moeten worden aangepast in een non-profit context.

In 2000 heeft de werkgroep deze opdracht verdergezet met de nadruk op de boekhoudkundige en accountancy aspecten die een breed actieterein vormen. Er werd uitgegaan van een beperkte vergelijkende studie van de belangrijkste boekhoudhervormingen van de Belgische non-profit en public sector over het laatste decennium. Op basis hiervan en tevens rekening houdend met buitenlandse evoluties en met de aan de gang zijnde hervormingen in vzw's, heeft de werkgroep algemene voorstellen uitgewerkt die als leidraad kunnen dienen bij de hervorming van de boekhouding van non-profit en public sector. Deze voorstellen betreffen de doelstellingen van de boekhouding, boekhoudtechnische aspecten, het verband met de traditionele budgettaire boekhouding, rekeningenstelsel, waarderingsregels en voorstelling van de financiële rapportering. Dergelijke leidraad is gericht naar de betrokken standaardzetter, maar ook naar de bedrijfsrevisoren die meer en meer geconfronteerd worden met hervormingen in deze sector.

Een belangrijke aanbeveling betreft een voorgestelde aparte aanpak van de beginbalans voor bestaande non-profit en public sector instellingen die voor het eerst met een vermogensboekhouding worden geconfronteerd. Immers, praktijkonderzoek toont aan dat de beginbalans en vooral de niet-monetaire onderdelen een eigen eerder éénmalige problematiek met zich dragen.

In het verder algemeen voorgesteld concept van de werkgroep worden volgende innovaties geïntroduceerd en uitgewerkt:

- hervorming naar vermogensboekhouding hangt af van een « *conceptual framework* » d.w.z. in functie van de doelstellingen van de boekhouding;
- onderscheid « *proprietary – agency* », waar in ondernemingen praktisch uitsluitend de « *proprietary* » visie van toepassing is;
- problematiek reserves – reservefondsen;
- aanpassing resultaatverwerking;
- uitbreiding waarderingsregel « ijzeren voorraad » (*renewal accounting*);
- zero based beginbalans i.p.v. continuïteitsgedreven beginbalans;
- mega-grootboek of m.a.w. integratie algemene boekhouding – budgettaire boekhouding - kostprijsboekhouding.

Het tweede hoofdthema waar de werkgroep zich in 2001 over buigt, betreft de auditaspecten in de non-profit en public sector. Mede gebaseerd op buitenlandse vaststellingen kan worden gesteld dat de externe audit hier duidelijk een ruimere taak heeft dan in ondernemingen waar de audit eerder beperkt is tot een waarmerking van het « waar en getrouw beeld » (**financiële audit**). De werkgroep denkt hier aan de behoeften tot **rechtmatigheidsaudit** en **doelmatigheidsaudit** die in de non-profit en public sector een belangrijke additionele taak van de externe audit vormen. De financiële audit betreft de controle van de registratie van verrichtingen.

Rechtmatigheidsaudit houdt een juridische en reglementaire controle in van de verrichtingen zelf en de doelmatigheidsaudit betekent een efficiëntie- en zuinigheidscontrole van de verrichtingen zelf.

Betreffende de auditstandaarden en -rapportering wordt door de werkgroep ook werk gemaakt van een vergelijking over verschillende types van non-profit instellingen en wordt een licht geworpen op de wettelijke context die zich dikwijls vertaalt in termen van toezicht.

De werkgroep hoopt met deze bijdrage een signaal en verduidelijkingen te brengen over een in beweging zijnde sector die tot hiertoe dikwijls geïsoleerd is gebleven voor de accounting en auditing professionelen. Tevens worden een aantal toch wel innoverende suggesties uitgewerkt met het oog op een meer harmonieuze en passende uitkomst en worden suggesties geformuleerd naar het institutionaliseren van een standaardzettend orgaan. Een aantal vraagstukken blijven echter nog openstaan en zullen aandacht ook van het Instituut der Bedrijfsrevisoren blijven vragen.

DEEL 2: OVERZICHT VAN DE CONTROLEVERPLICHTINGEN VAN DE VERSCHILLENDE INSTELLINGEN

Net zoals bij het overzicht van de accountingsaspecten, heeft dit overzicht tot doel kort weer te geven welke personen of instanties verantwoordelijk zijn voor het uitvoeren van de controle of het toezicht. Deze controle- en toezichtsfunctie heeft vooral betrekking op de financiële rapportering. Andere soorten controles worden hier niet behandeld. Bij het beschrijven van de controleverplichtingen wordt enkel weergegeven wie verantwoordelijk is. Voor verdere details en meer inhoudelijke aspecten met betrekking tot de controle, verwijzen we naar de wetteksten. Deze vindt men per instelling terug in het deel boekhouding.

Instellingen	Controleverplichtingen	Bevoegdheid
Gemeenten en gewone gemeentebedrijven (regieën)	Toezicht door Bestendige deputatie, Gouverneur en Vlaamse Regering	Federaal
Autonome gemeentebedrijven	Het toezicht op de financiële toestand en op de jaarrekeningen van de autonome gemeentebedrijven wordt opgedragen aan een college van drie commissarissen , die door de gemeenteraad worden gekozen buiten de raad van bestuur van het gemeentebedrijf en waarvan ten minste één lid is van het IBR . Met uitzondering van deze laatste zijn de leden van het college van commissarissen allen lid van de gemeenteraad.	Federaal
Vlaamse OCMW's	De secretaris en ontvanger van een OCMW zijn elk verantwoordelijk voor het opzetten van interne controleprocedures aangaande de materies die tot hun respectieve bevoegdheden behoren. Deze worden opgenomen in het administratief handboek dat ter kennis wordt gebracht van de raad. De externe auditcommissie is samengesteld uit minimum 2 ambtenaren : (1) één of meer ambtenaren aangesteld door de gouverneur van de provincie waaronder het OCMW ressorteert. Een ervan is de voorzitter van de commissie; (2) één of meer ambtenaren aangesteld door het gemeentebestuur; (3) facultatief: één of meer ambtenaren aangesteld door het ministerie bevoegd voor de bijstand aan personen.	Vlaams
Waalse OCMW's	Toezicht door de verantwoordelijke minister	Waals
OCMW's van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest	Toezicht door de verantwoordelijke minister	Brussels Hoofdstedelijk Gewest
Provincies	Rekenhof	Federaal

Instellingen	Controleverplichtingen	Bevoegdheid
Autonome provinciebedrijven	Het toezicht op de financiële toestand en op de jaarrekeningen van de autonome provinciebedrijven wordt opgedragen aan een college van drie commissarissen die door de provincieraad worden verkozen buiten de raad van bestuur van het provinciebedrijf en onder wie ten minste één lid is van het IBR . Met uitzondering van deze laatste zijn de leden van het college van commissarissen allen lid van de provincieraad.	Federaal
Vlaamse Universiteiten	Toezicht en visum Rekenhof	Vlaams
Universiteiten van de Franse Gemeenschap	Toezicht Rekenhof	Waals
Vlaamse hogescholen en VZW Sovo	Een bedrijfsrevisor is belast met de controle van de boekhouding en de jaarrekening van dergelijke instellingen alsook met het viseren en paraferen, voor hun ingebruikname, van het ongesplitste dagboek, het centraal boek en het inventarisboek. De revisor was bovendien ook verantwoordelijk voor de certificatie van de beginbalans van elke hogeschool en VZW Sovo.	Vlaams
Hogescholen van de Franse Gemeenschap	De sociale raad houdt een volledige boekhouding bij, die hij met zijn rekeningen jaarlijks aan een bedrijfsrevisor voorlegt.	Waals
Vlaams Gemeenschapsonderwijs	De financiële controle op het beheer van de scholengroep wordt voor rekening van het Gemeenschapsonderwijs, verricht door een college van vijf accountants , hiertoe aangesteld door de regering voor een termijn van vier jaar. De controle door een lid van het college van accountants heeft betrekking op de aanwending van door de Vlaamse Gemeenschap ter beschikking gestelde financiële middelen. Ze kunnen ook de scholengroepen in het algemeen of een scholengroep in het bijzonder, adviseren aangaande de boekhoudkundige organisatie en omtrent de aan te brengen correcties. Ook op het niveau van de Raad van het Gemeenschapsonderwijs is het college van accountants belast met dezelfde opdrachten als voor de scholengroepen. Ze voeren hun controleopdrachten op de Raad uit voor rekening van de regering.	Vlaams
Rust- en verzorgingstehuizen	De boekhouding van een rust- en verzorgingstehuis moet door een bedrijfsrevisor of een externe onafhankelijke controleur , zoals door ons nader zal omschreven worden, worden nagezien.	Federaal

Instellingen	Controleverplichtingen	Bevoegdheid
Waalse rustoorden, serviceflats en dagcentra voor bejaarden	Toezicht door de Waalse regering	Waals
Serviceflatgebouwen, de woningcomplexen met dienstverlening en de rusthuizen	Controle door de bevoegde Gemeenschapsminister	Vlaams
Ziekenhuizen en psychiatrische verzorgingstehuizen	Het statutair bevoegd orgaan van het ziekenhuis stelt een beëdigd bedrijfsrevisor aan die tot taak heeft de boekhouding en de jaarrekening van het ziekenhuis te controleren.	Federaal
Vlaamse instellingen voor bejaardenzorg	Zelfde regels als bij de serviceflatgebouwen	Vlaams
Instellingen erkend in het kader van het fonds voor medische, sociale en pedagogische zorg voor gehandicapten	De Vlaamse Minister die het beleid inzake gehandicapten onder zijn bevoegdheid heeft, organiseert het toezicht en de controle op de boekhouding.	Vlaams
Vlaams Fonds voor de Sociale Integratie van personen met een handicap	Het Fonds staat onder controle van de Vlaamse regering. Deze controle wordt uitgeoefend door twee gemeenschapscommissarissen. De Vlaamse regering kan bij het Fonds één of meer bedrijfsrevisoren aanwijzen . Zij zijn gelast op de geschriften controle uit te oefenen en ze juist en echt te verklaren.	Vlaams
Waals agentschap voor de integratie van gehandicapte personen	Het Agentschap staat onder toezicht van de Regering . De Regering benoemt een of meer revisoren , leden van het IBR, bij het Agentschap.	Waals
Waalse instellingen voor de integratie van gehandicapte personen erkend door het Waals Agentschap voor de integratie van gehandicapte personen	Onderworpen aan de controle van het Waals Agentschap voor de integratie van gehandicapte personen .	Waals

Instellingen	Controleverplichtingen	Bevoegdheid
Residentiële diensten, dagonthaaldiensten en diensten voor plaatsing in gezinnen van gehandicapte personen	De jaarrekening van elke dienst wordt aan het Agentschap voor de integratie van gehandicapte personen uiterlijk 31 mei van het jaar na het boekjaar toegestuurd, samen met het verslag van een bedrijfsrevisor die de rekeningen voor echt moet verklaren en eventueel rectificeren.	Waals
Centra voor beroepsopleiding of omscholing van personen met een handicap	Zij staan onder het toezicht van het Vlaams Fonds voor de Sociale Integratie van personen met een handicap	Vlaams
Thuisbegeleidingsdiensten voor personen met een handicap	Zij staan onder het toezicht van het Vlaams Fonds voor de Sociale Integratie van personen met een handicap	Vlaams
Interbedrijfsgeneeskundige diensten	De algemene vergadering van elke interbedrijfsgeneeskundige dienst benoemt een bedrijfsrevisor die tot taak heeft de boekhouding en de jaarrekening van de dienst te controleren. Dit is niet van toepassing op diensten die niet meer dan één der volgende criteria overschrijden: (1) jaargemiddelde van het personeelsbestand: 50 personen; (2) opbrengsten uit arbeidsgeneeskundige activiteit 3.594.456,11 EUR; (3) balanstotaal 1.735.254,67 EUR. Deze criteria worden zoals bij ondernemingen berekend volgens de bepalingen van het KB van 12 september 1983.	Federaal
Niet-gouvernementele ontwikkelingsorganisaties en hun federaties	De NGO , die een subsidie geniet, dient bij de Minister een jaarverslag in voor 31 mei van het jaar volgend op dat waarop het verslag betrekking heeft. Dit jaarverslag bevat een activiteitenverslag en een financieel verslag, opgevoerd volgens een model vastgelegd door de Minister en gecontroleerd door een bedrijfsrevisor . De federaties leggen voor 1 april een jaarverslag van het voorgaande jaar ter goedkeuring aan de Minister voor. Dit jaarverslag bevat een activiteitenverslag en een financieel verslag dat gecontroleerd is door een bedrijfsrevisor . Naast de controles voorzien in de wetten op de Rijkscomptabiliteit, zal er jaarlijks, in opdracht van de Minister, een punctuele en financiële controle uitgevoerd worden van de volledige boekhouding, de balansen en de jaarrekening van alle activiteiten van NGO's en federaties die jaarlijks zullen aangeduid worden.	Federaal

Instellingen	Controleverplichtingen	Bevoegdheid
Landsbonden en ziekenfondsen	Iedere landsbond moet beschikken over een systeem van interne controle op de geldigheid, de volledigheid en de juistheid waarmee de financiële verrichtingen worden verwerkt in de boekhoudkundige documenten en rekeningen, zowel op het niveau van de landsbond zelf als op het niveau van de erbij aangesloten ziekenfondsen. Op voorstel van de Controledienst bepaalt de Koning de voorwaarden waaraan de interne controle moet beantwoorden. Ieder ziekenfonds en iedere landsbond stellen een of meer bedrijfsrevisoren aan die door de algemene vergadering worden gekozen uit een door de Controledienst opgestelde lijst van erkende revisoren, leden van het IBR . Het ziekenfonds en de landsbond delen de Controledienst de identiteit mee van de aangestelde revisor of revisoren. Op advies van het IBR stelt de Controledienst het reglement op dat de modaliteiten bepaalt volgens welke de revisoren hun opdrachten uitvoeren. Dit reglement bepaalt eveneens de voorwaarden waaronder en de wijze waarop de erkende revisoren op de lijst worden ingeschreven.	Federaal
Stichtingen van openbaar nut en private stichtingen	Stichtingen moeten de controle op hun financiële toestand, op de jaarrekening en op de regelmatigheid ten aanzien van de wet en de statuten, aan een of meer commissarissen (leden van het IBR) opdragen indien zij bepaalde criteria overschrijden.	Federaal
Verenigingen zonder winstoogmerk en internationale verenigingen zonder winstoogmerk	VZW's moeten de controle op hun financiële toestand, op de jaarrekening en op de regelmatigheid ten aanzien van de wet en de statuten, aan een of meer commissarissen (leden van het IBR) opdragen indien zij bepaalde criteria overschrijden.	Federaal
Verzekeringsondernemingen en Pensioenfondsen	Zij zijn gehouden een erkend commissaris aan te wijzen uit de leden van het Instituut der Bedrijfsrevisoren .	Federaal
Vlaamse Openbare Instellingen	Toezicht door de Vlaamse Minister bevoegd voor financiën en begroting	Vlaams

Instellingen	Controleverplichtingen	Bevoegdheid
Algemeen welzijnswerk	De regering organiseert het toezicht op de centra voor algemeen welzijnswerk. Om subsidies te ontvangen dient men een financieel verslag op te maken die door een bedrijfsrevisor of een OCMW-ontvanger geïnspecteerd dient te zijn.	Vlaams
Fondsen voor Bestaanszekerheid	De jaarrekening, het jaarverslag met betrekking tot het Fonds voor Bestaanszekerheid en het verslag van de revisor(s) of de accountant(s) , moeten jaarlijks worden overgemaakt aan de voorzitter van het bevoegd paritair comité die ze onmiddellijk voorlegt aan het paritair comité. Wanneer blijkt dat de jaarrekening een negatief saldo vertoont dat niet kan worden aangezuiverd met eerder aangelegde reserves, maakt de revisor of de accountant hiervan melding in zijn verslag.	Federaal
Politieke partijen	De algemene vergadering van een politieke partij moet een bedrijfsrevisor aanstellen die jaarlijks een verslag moet opstellen over het financieel verslag dat wordt opgemaakt met inachtneming van de bepalingen vervat in de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekeningen van de ondernemingen en haar uitvoeringsbesluiten.	Federaal
Intercommunales	Het College van Commissarissen is belast met het toezicht op de intercommunale. Ten minste één ervan moet een erkende bedrijfsrevisor zijn.	Federaal
Kerkelijke overheden	Toezicht door de gemeenten, geen revisor.	Federaal
De externe diensten voor preventie en bescherming op het werk	De externe dienst voert een boekhouding overeenkomstig de bepalingen van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen en haar uitvoeringsbesluiten en inzonderheid rekening houdend met de bepalingen op de boekhouding, de jaarrekening en de begroting van de interbedrijfsgeneeskundige diensten, met inbegrip van de opdrachten van de bedrijfsrevisor .	Federaal
Vlaamse kinderdagverblijven, diensten voor opvanggezinnen, initiatieven voor buitenschoolse opvang en centra voor kinderopvang en gezinsondersteuning	Kind en Gezin organiseert het toezicht en de controle op deze boekhoudingen.	Vlaams

Instellingen	Controleverplichtingen	Bevoegdheid
Vlaams landelijk georganiseerd jeugdwerk	Dergelijke instelling moet toestaan dat de bevoegde dienst van de Vlaamse regering en het Rekenhof de werking en de boekhouding, eventueel ter plaatse, onderzoeken en jaarlijks moeten door de algemene vergadering de goedgekeurde rekeningen en de balans van het voorbije jaar aan de bevoegde dienst van de Vlaamse regering worden voorgelegd, samen met een verslag van een bedrijfsrevisor die lid is van het IBR of van een beëdigd accountant.	Vlaams
Professionele muziekensembles, concertorganisaties, muziekclubs, muziekeducatieve organisaties en festivals, het Muziekcentrum van de Vlaamse Gemeenschap	De door de Vlaamse regering aangewezen dienst oefent jaarlijks ter plaatse of op stukken toezicht uit op de naleving van de erkenningsvoorwaarden, de subsidiërvorwaarden en de beoordelingscriteria door diegenen aan wie een subsidie werd verleend. Bovendien moet men om in aanmerking te komen voor subsidies het verslag van een erkend accountant of bedrijfsrevisor , die niet betrokken mag zijn bij de dagelijkse artistieke, organisatorische en zakelijke werking van de desbetreffende erkende muziekvereniging, laten opmaken die commentaar geeft bij de balans en resultatenrekening van deze muziekvereniging.	Vlaams
Professionele organisaties voor Nederlandstalige dramatische kunst, dans, muziektheater, professionele kunstcentra, festivals voor podiumkunsten en opdrachten aan scheppende kunstenaars	Indien dergelijke organisaties worden gesubsidieerd dan worden zij gecontroleerd op basis van hun jaarverslag, dat ingediend wordt uiterlijk drie maanden na het einde van elk seizoen en dat gecontroleerd wordt door de door de Vlaamse regering aangewezen dienst en door een onafhankelijk bedrijfsrevisor of accountant .	Vlaams
Steunpunt podiumkunsten van de Vlaamse Gemeenschap	De door de Vlaamse regering aangewezen dienst onderzoekt na elk seizoen of de organisatie voldoet aan de erkennings- en subsidiërvorwaarden. Dat onderzoek geschiedt op basis van een jaarverslag, dat door de organisatie wordt ingediend uiterlijk drie maanden na het einde van elk seizoen en dat gecontroleerd wordt door de door de Vlaamse regering aangewezen dienst en door een onafhankelijk bedrijfsrevisor of accountant .	Vlaams
Instellingen voor Medisch schooltoezicht	Erkende instellingen zijn onderworpen aan de controlemodaliteiten bepaald door de Vlaamse Executieve .	Vlaams

Instellingen	Controleverplichtingen	Bevoegdheid
Centra voor leerlingenbegeleiding	Controle door de inspectie van de centra.	Vlaams
Instellingen inzake sociaal-medische tuberculosebestrijding	Nog geen informatie beschikbaar	Federaal
Centra voor geestelijke gezondheidszorg	De regering organiseert het toezicht op en de adviesverlening aan deze centra.	Vlaams
Voorzieningen van de bijzondere jeugdbijstand	Personeelsleden van de Vlaamse Gemeenschap , ter beschikking gesteld van het fonds bijzondere jeugdbijstand, houden toezicht op de boekhouding van de voorzieningen en op de aanwending van de subsidies.	Vlaams
Verenigingen voor amateuristische kunstbeoefening in het kader van het Nederlandstalig sociaal-cultureel vormings- en ontwikkelingswerk	Om van subsidies te kunnen genieten moet de vereniging jaarlijks een gedetailleerd financieel verslag van het voorbije jaar en de balans opmaken, die zijn echt verklaard door een accountant en goedgekeurd door de algemene vergadering van de vereniging zonder winstoogmerk of door de raad van bestuur van de instelling van openbaar nut.	Vlaams
Beroepssectoren van de Podiumkunsten	Na advies van de bevoegde instantie kan de Regering ook het genot van de werkingssubsidies laten afhangen van de controle en de echtverklaring van de rekeningen van de instelling door een bedrijfsrevisor .	Waals
Instellingen en verenigingen voor volksontwikkeling	Een accountant moet het financieel verslag en de balans van het voorbije jaar voor waar en echt verklaren. Bovendien moet de instelling aanvaarden dat de administratie, die verantwoordelijk is voor het volksontwikkelingswerk, de werking van de boekhouding, eventueel ter plaatse, onderzoekt.	Vlaams
Diensten voor sociaal-cultureel werk voor volwassenen	Dergelijke diensten moeten aanvaarden dat de administratie, die verantwoordelijk is voor het sociaal-cultureel werk voor volwassenen, de werking en de boekhouding, eventueel ter plaatse, onderzoekt. Daarenboven moet een accountant de rekeningen voor waar en echt verklaren.	Vlaams

Instellingen	Controleverplichtingen	Bevoegdheid
Vlaamse sportfederaties	Om erkend te worden moeten deze federaties toestaan dat de bevoegde dienst van de Vlaamse gemeenschap en het Rekenhof de werking en de boekhouding, eventueel ter plaatse, onderzoeken. Indien ze daarenboven nog eens in aanmerking willen komen voor subsidiëring dienen ze jaarlijks de door de algemene vergadering goedgekeurde rekeningen en de balans van het voorbije jaar aan de bevoegde dienst van de Vlaamse Gemeenschap voor te leggen, samen met een verslag van een bedrijfsrevisor die lid is van het IBR, of van een beëdigd accountant.	Vlaams
Nederlandstalig sociaal-cultureel vormingswerk met volwassenen in politieke vormingsinstellingen	Ze dienen toe te staan dat de aangestelde inspecteurs en verificateurs de boekhouding onderzoeken en de werking zo nodig ter plaatse nagaan.	Vlaams
Waalse instellingen voor het sociaal toerisme	Toezicht door de Waalse regering.	Waals
Instellingen ter bevordering van de arbeidsvakantie en het volkstoerisme	Controle wordt uitgeoefend door de Commissaris voor toerisme.	Vlaams
Musea	Om voor subsidiëring in aanmerking te komen bezorgt het bevoegde gezag van een erkend museum de afdeling van het ministerie van de Vlaamse Gemeenschap, bevoegd voor musea, elk jaar voor 1 april, een werkingsverslag en een financieel verslag over het voorbije jaar, samen met een verslag van een bedrijfsrevisor of beëdigd accountant.	Vlaams
Waalse instellingen voor hulpverlening aan de jeugd en jeugdbescherming	De jaarrekeningen van dergelijke instellingen moeten nagezien worden door een accountant of, indien de wet het oplegt, juist verklaard worden door een bedrijfsrevisor.	Waals
Vlaamse beschutte werkplaatsen	Zij staan onder het toezicht van het Vlaams Fonds voor de Sociale Integratie van personen met een handicap	Vlaams

Instellingen	Controleverplichtingen	Bevoegdheid
Bedrijven voor aangepast werk	Controle wordt uitgeoefend door het Waals Agentschap voor de integratie van gehandicapte personen . Indien deze bedrijven onderhoudstoelagen willen verkrijgen moeten ze zich ertoe verbinden, voor het jaar waarvoor de toelagen werden toegekend, aan het eind van het boekjaar een afschrift van de rekeningen en het verslag van een bedrijfsrevisor aan het Agentschap te sturen.	Waals
Ondernemingen met aangepast werk (Brussel)	Dergelijke ondernemingen moeten hun rekeningen voorleggen aan de jaarlijkse controle door een bedrijfsrevisor wiens verslag aan het bestuur wordt bezorgd.	Brussel Hoofdstedelijk Gewest
Sociale secretariaten	Het erkend sociaal secretariaat is ertoe gehouden zich de medewerking van een erkende bedrijfsrevisor te aanvaarden die onafhankelijk handelt ten aanzien van het sociaal secretariaat en van diens organen; deze bedrijfsrevisor oefent toezicht uit op de goede afhandeling van alle financiële verrichtingen van het sociaal secretariaat.	Federaal
Telerverenigingen of groeperingen van telerverenigingen	Moeten een bedrijfsrevisor aanstellen die de interventieboekhouding nakijkt en het verslag over zijn bevindingen wordt ten laatste op 31 maart van het kalenderjaar volgend op het interventieseizoen overgemaakt aan de bevoegde overheid.	Federaal
Beschermingsfonds voor deposito's en financiële instrumenten	De revisoren aangesteld bij dit Fonds maken minstens eenmaal per jaar ter gelegenheid van de opmaak van de balans en resultatenrekening een verslag op van hun controleactiviteiten. Zij sturen dit verslag aan de Minister van Financiën.	Federaal
Maatschappijen voor onderlinge borgstelling	Ten minste één van de commissarissen moet door de statutaire algemene vergadering van de vennoten worden aangewezen onder de leden van het IBR of onder de leden van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten .	Federaal
Notarieel Fonds	De Nationale Kamer van notarissen stelt jaarlijks een bedrijfsrevisor aan om de rekeningen van het notarieel fonds te controleren.	Federaal

DEEL 3: SOORTEN EXTERNE AUDIT IN DE NIET-COMMERCIEËLE SECTOR

3.1. WAT VERSTAAT MEN ONDER EXTERNE AUDIT IN DE NIET-COMMERCIEËLE SECTOR?

Een algemene definitie (variant van de definitie van overheidsaudit door Geist) van de audit in de non-profit kan als volgt geformuleerd worden:

«De audit in de non-profit sector is onafhankelijk, of zou het moeten zijn, het behandelt problemen op een hoog niveau van het openbaar bestuur, het onderzoekt van buiten uit en op een objectieve wijze de activiteiten van het openbaar bestuur en van verschillende niet-commerciële organisaties; het heeft, of zou het moeten hebben, onbeperkte toegang tot de rekeningen, bestanden en personeel van alle openbare organisaties en niet-commerciële organisaties die aan zijn kritische blik onderworpen zijn. Het doel ervan kan gedefinieerd worden als het verzamelen van data m.b.t. de activiteiten van de organisatie die het onderzoekt en de vergelijking ervan met de normen om zo te leiden tot de correctie van tekortkomingen en het verbeteren van het openbaar bestuur.»

Om de audit in de niet-commerciële sector te kunnen laten functioneren vermeldt Flint (1994, p. 21-23) zeven basisveronderstellingen:

1. er is een situatie van publieke **«accountability»**, d.w.z. rekenschap afleggen is nodig;
2. de instelling waarvoor **rekenschap** wordt gegeven, moet **te groot en te complex** zijn om de verantwoordelijke van zijn taak te ontheffen zonder het voeren van een audit;
3. **onafhankelijkheid** en **vrijheid van beperkingen** is essentieel voor de audit;
4. het onderwerp van de audit kan d.m.v. **bewijs** gecontroleerd worden;
5. er bestaan **standaarden** van *accountability* en de uiteindelijke situatie kan met deze standaarden vergeleken worden;
6. de **rapportering is voldoende duidelijk** zodat de **geloofwaardigheid** die eraan verleend wordt door de audit, duidelijk kan uitgedrukt en meegedeeld worden;
7. de audit moet een **economisch of sociaal voordeel** bieden.

3.2. DE VERSCHILLENDE VORMEN VAN AUDIT IN DE NIET-COMMERCIEËLE SECTOR

FINANCIËLE AUDIT	OVEREENSTEMMINGSAUDIT	OPERATIONELE AUDIT		
Extern	Eerder extern	Intern (managementgericht) en extern (<i>accountability</i>)		
Waarmaking	TOEZICHT Rechtmatigheids-audit	ECONOMY = Zuinigheid	EFFICIENCY = Doelmatigheid	EFFECTIVENESS = Doeltreffendheid
Betrouwbaarheid financiële rapportering	- Wettelijkheid - Overeenstemming met regels, beleid, procedures	Goedkope inputs	Doelmatig gebruik van materiaal en mensen	Bereiken van doelstelling of voortgang naar doelstelling
VERLEDEN		HEDEN EN TOEKOMST		
OPINIE(S)		OORDELEN, CONCLUSIES EN AANBEVELINGEN		

Bron: naar Cancellieri A.J., Stevens J.B., Pomeranz F., «*The potential scope of a governmental audit*», 1976, p.10.

«*Value For Money audit*» wordt soms gebruikt als synoniem voor doelmatigheidsaudit of voor operationele audit. De drie vormen van overheidsaudit samen en vooral de gezamenlijke rapportering hierover worden in Canada «**Comprehensive auditing**» genaamd. In andere landen zoals de VS en Nederland spreekt men van «**Single Audit**».

Overeenstemmingsaudit wordt ook soms nakomingsaudit of regelmatigheidsaudit of compliance audit geheten, hoewel de termen niet altijd exact dezelfde betekenis krijgen.

3.3. WAT IS HET DOEL EN DE NOODZAAK VAN DE AUDIT VAN DE FINANCIËLE RAPPORTERING?

Volgens IFAC moet de informatie de gebruikers in staat stellen om de *accountability* van de niet-commerciële instellingen voor de financiële middelen die ze ter beschikking hebben aantonen en informatie leveren die nuttig is voor het nemen van beslissingen.

De overheidsaudit zal hierin volgende rol spelen:

- 1/ Een onafhankelijke auditor zal de rapportering van de niet-commerciële instelling evalueren en hierover rapporteren. Op die manier zal hij geloofwaardigheid verlenen aan die financiële rapportering. Dit is noodzakelijk omdat (1) een (belangen)conflict tussen diegene die de informatie verstrekt en

diegene die ze gebruikt, kan leiden tot gemanipuleerde informatie; (2) informatie belangrijke economische consequenties kan hebben voor de beslissingnemer; (3) er dikwijls een expertise nodig is voor de opmaak en controle van de informatie; en (4) de gebruikers meestal niet rechtstreeks de kwaliteit van de informatie kunnen inschatten.

2/ Een andere noodzaak tot onafhankelijke audit vloeit voort uit het *accountability*-concept. Wanneer gesproken wordt over de *accountability* die traditioneel geuit wordt in de financiële rapportering, spreekt men doorgaans over de *accountability* 'in de enge zin'. Dit komt overeen met de traditionele functie van audit, namelijk de regelmatigheidsaudit. De focus ligt hier op het controleaspect: men zal controleren in hoeverre de budgetten gependend werden volgens de voorgestelde manier. De niet-commerciële sector moet echter ook meer en meer verantwoording afleggen over de manier waarop ze haar toegewezen middelen gebruikt. De focus ligt hier dus op de performantie en het 'management' bij de non for profit sectoren. Hierover wordt meestal (nog) niet gerapporteerd door de uitvoerende macht. De geïnteresseerde zou dus zelf een inschatting moeten maken van de performantie van de diverse instellingen. Het is duidelijk dat dit voor hem onmogelijk zal zijn, daar hij niet over de expertise beschikt om zo een audit uit te voeren. Bovendien heeft hij geen inzicht in de acties van de uitvoerende macht en heeft hij geen toegang tot informatie. Om dit probleem op te lossen is er nood aan een onafhankelijke audit.

3.4. ONTWIKKELINGEN OP HET VLAK VAN DE AUDIT IN DE NIET-COMMERCIEËLE SECTOR

De ontwikkelingen hebben vooral betrekking op het verbreden van de reikwijdte van audit, het implementeren van de, zoals hierboven beschreven, nieuwe vormen van audit en de mogelijke problemen daarbij.

Een aantal andere factoren zijn ook van belang voor de hernieuwde interesse in financieel management en controle in de openbare sector: (Henley, Holtman en Likierman 1986, p. 1)

1. «Besparingen in de openbare uitgaven hebben tot gevolg dat meer financiële informatie nodig is om de performantie te kunnen verhogen;
2. de vraag naar betere performantiestandaarden om een sterkere «*accountability*» te verzekeren;
3. de vraag naar gestandaardiseerde accountancy voor de publieke sector en de tendens tot grotere aanleuning ervan naar de private sector;
4. de stijgende interesse vanwege de professionele accountancy instituten voor de openbare sector.»

LIJST VAN DE GERAADPLEEGDE WERKEN

- ▷ Arvidson Goran, 1986, Audit Control in the Public Sector, Part B. audit control – trends and options, in: Kaufmann F.X., Majone G., Ostrom V., With assistance of Wirth W., Guidance, Control, and evaluation in the Public sector, The Bielefeld interdisciplinary project, Walter De Gruyter, Berlin, New York, p. 731.
- ▷ Flint D., 1994, Philosophy and principles of auditing: an introduction, Houndmills: Macmillan, p. 21-23.
- ▷ Cancellieri A.J., Stevens J.B., Pomeranz F., 1976, Auditing in the public sector: efficiency, economy, and program results, p. 10.
- ▷ IFAC, Public Sector Committee, 1996, Occasional Paper 2: Auditing Whole of Government Financial Statements: The New Zealand Experience, IFAC, New York, p. 1.

DEEL 4: AUDITSTANDAARDEN

4.1. ALGEMENE KENMERKEN

«Auditstandaarden leveren een minimum advies voor de auditor die hem helpen om de omvang van de verschillende stappen en procedures te bepalen, die nodig zijn om de audit objectief te vervullen. Ze zijn de criteria of maatstaf waartegen de kwaliteit van de auditresultaten wordt vergeleken.» (INTOSAI 1995 a, p. 34)

Het is belangrijk om het onderscheid te maken tussen standaarden en procedures. Volgens INTOSAI zijn auditprocedures: «Testen, instructies en details die deel uitmaken van het auditprogramma en die systematisch en redelijkerwijze uitgevoerd moeten worden.» (INTOSAI 1995 a, p. 34)

«De standaarden bevatten meestal bepalingen m.b.t. de reikwijdte van de audit en de professionele, operationele en rapporteringvereisten. Soms komen ook standaarden m.b.t. kwaliteitscontrole voor.» (United Nations, 1987, p. 20)

4.2. FUNCTIE EN BELANG VAN AUDITSTANDAARDEN

Volgens de VN dienen de auditstandaarden een viertal doelen (United Nations 1987, p. 21):

- «Auditstandaarden specificeren de persoonlijke kwalificaties die een auditor moet hebben en de kwaliteit van de werkprestatie die moet bereikt worden;
- Ze stellen de criteria waartegen het werk van een auditor mag geëvalueerd worden;
- Ze zorgen voor communicatie tussen een auditor en al diegenen die zijn werk gebruiken; de geloofwaardigheid is een product van deze communicatie;
- Ze reflecteren de maturiteit van het auditberoep en promoten tegelijk de ontwikkeling van het beroep.»

4.3. APARTE STANDAARDEN VOOR OVERHEIDSAUDIT?

Sommige organisaties stellen dat de door hen toegepaste auditstandaarden kunnen gebruikt worden voor alle soorten audits. Voorbeelden hiervan zijn de CIPFA standaarden gebruikt door het 'Institute of Chartered Accountants' in Engeland en Wales. De meeste HCI's (Hoge Controle-Instanties: cf. Rekenhoven) voelen echter de noodzaak om aparte standaarden te gebruiken (United Nations, 1987, p. 20).

De noodzaak van aparte standaarden voor de non-profit sector vloeit voort uit het unieke karakter en de omstandigheden van deze sector. Het is niet zo dat de standaarden gebruikt voor de audit in de privé-sector onvoldoende kwaliteit zouden bieden. Het bestaan van afzonderlijke standaarden voor de niet-commerciële sector sluit het gebruik van de auditstandaarden uit de privé-sector niet uit (United Nations 1987, p. 5). De standaarden voor de non-profit sector komen trouwens op heel wat vlakken overeen met die uit de private sector (United Nations 1987, p. 123).

4.4. WELKE ZIJN DE BELANGRIJKSTE STANDAARDZETTENDE INSTELLINGEN?

- ▷ HCI (Hoge Controle-Instanties) via (inter)nationale wetgeving. Soms wordt ervoor gepleit om de auditstandaarden onder de vorm van wetten op te stellen. Dit zou echter de vrijheid en flexibiliteit van de HCI's beperken. Voor de USA werden overheidsauditstandaarden uitgevaardigd door het GAO (GAGAS = 'Generally Accepted Governmental Auditing Standards'). Ze zijn uitgedrukt in het «yellow-book» (Coe 1989, p. 221-222). De standaarden kunnen ook gebruikt worden voor een audit van contractanten, non-profitorganisaties en andere niet-gouvernementele organisaties die financiële steun van de centrale overheid ontvangen (GAO, 13/08/99, p. 1-2).
- ▷ INTOSAI (opgericht in 1953) is een professionele organisatie van de HCI's (Rekenhoven) van de lidstaten van de Verenigde Naties. Momenteel zijn meer dan 170 HCI's hierbij aangesloten. (INTOSAI, 1995 b, 03/02/2000). INTOSAI heeft ook een aantal regionale werkgroepen, waaronder EUROSAI (= *European Organization of Supreme Audit Institutions*). Naast de auditstandaarden zijn er ook nog de 'Guidelines for Internal Control Standards'. Ze werden uitgegeven door het 'Internal Control Standards Committee' van INTOSAI in juni 1992.
- ▷ IFAC ('International Federation of Accountants'). Deze organisatie telt leden in 104 landen (IFAC, Facts, 02/03/2000). Het PSC (*Public Sector Committee*) is een onderdeel van de IFAC en heeft als doel programma's te ontwikkelen die het financieel management en de accountability in de publieke sector moeten verbeteren. Ook centrale overheden komen hierbij aan bod. Het PSC zal standaarden, richtlijnen, studies, verklaringen over de praktijk en occasionele uitgaven opstellen m.b.t. financiële rapportering, accounting en auditing in de publieke sector (IFAC 1996, p. 1).

4.5. DE AUDIT DOOR DE "HOGE CONTROLE-INSTANTIES"

De volgende tabel geeft een overzicht over de verschillende vormen van overheidscontrole en – audit uitgevoerd door HCI's.

Landen	A priori audit	Rechtsprekende Controlefunctie	Regelmatigheids-audit	Performantie-audit
België	JA	JA	JA	JA
Denemarken	-	-	JA	JA
Duitsland	-	-	JA	JA
Finland	-	-	JA	JA
Frankrijk	-	JA	JA	JA
Griekenland	JA	JA	JA	-
Ierland	-	-	JA	JA
Italië	JA	JA	JA	JA
Luxemburg	JA	JA	JA	-
Nederland	-	-	JA	JA
Oostenrijk	-	-	JA	JA
Portugal	JA	JA	JA	JA
Spanje	-	JA	JA	JA
VK	-	-	JA	JA
Zweden	-	-	JA	JA

Bron: NAO, 1999, 21/03/00

Onder de **a priori audit** wordt verstaan dat de HCI's een voorafgaandelijk visum of toelating moeten geven opdat de gecontroleerde overheid bepaalde handelingen mag uitvoeren. Bij a posteriori wordt uitgegaan van een bepaalde bevoegdheid van die overheid en wordt naderhand ex post controle uitgevoerd door de HCI.

In een aantal landen zal via de **regelmatigheidsaudit** een kwijting gegeven worden aan de rekeningen en diegenen die ervoor verantwoordelijk zijn. In deze landen neemt de overeenstemmingsaudit de belangrijkste plaats in (NAO 1999).

In België zal het 'Rekenhof' de juistheid, betrouwbaarheid en volledigheid van de financiële staten controleren. Daarnaast zal ze ook de rekeningen van de 'rekenplichtigen' controleren en afsluiten. Wanneer deze rekeningen in orde zijn volgt een kwijting, zoniet doet het 'Rekenhof' een beroep op haar gerechtelijke bevoegdheid en start ze een gerechtelijke procedure. Ze heeft de macht om het tekort geheel of gedeeltelijk van de verantwoordelijke rekenplichtige terug te vorderen. Het 'Rekenhof' zal ook de overeenstemming van de verrichtingen met de toepasselijke wetten en regels nagaan (Rekenhof, 09/02/2000 b, 10/02/2000).

Er bestaat een groot verschil in het uitgevoerde werk dat onder de naam performantieaudit valt. Men kan zowel de zuinigheid, de doelmatigheid als de doeltreffendheid van het gebruik van overheidsmiddelen gaan controleren. In Frankrijk omschrijft men deze performantieaudit als de audit van de 'bon emploi des fonds' (NAO 1999). In Nederland gaat de aandacht vooral naar de vraag of met de beschikbare middelen wel zoveel mogelijk resultaten zijn geboekt. Dit komt dus neer op het controleren van de doelmatigheid van het gebruik van publieke gelden. Zij zal ook onderzoeken of de resultaten en de effecten zijn zoals gewenst. Dit komt neer op het voeren van een doeltreffendheidsaudit. (Algemene Rekenkamer, 01/11/99b, 02/11/99) Ook in Duitsland ligt de nadruk op de controle van de doelmatigheid (NAO 1999).

4.6. SUGGESTIES

Op dit ogenblik werden nog geen auditnormen uitgevaardigd voor non-profit en publieke sector instellingen. Daarom stelt de IBR werkgroep voor werk te maken van aangepaste normen waarbij men zich kan laten leiden door de basisnormen van het IBR, evenals INTOSAI en andere instellingen.

LIJST VAN DE GERAADPLEEGDE WERKEN

- ▷ Algemene Rekenkamer, 1 november 1999b, De tien meest gestelde vragen aan de Rekenkamer.
- ▷ Coe C.K., 1989, Public Financial Management; Englewood Cliffs (J.J.): Prentice-Hall, p. 221-222.
- ▷ GAO, 13 augustus 1999, Government Auditing Standards, Electronic codification of Government Auditing Standards = «Standards for Auditing Governmental Organizations, Programs, Activities and Functions» = «yellow book», p. 1-2.

- ▷ IFAC, Public Sector Committee, 1996, Occasional Paper 2: Auditing Whole of Government Financial Statements: The New Zealand Experience, IFAC, New York, p. 1.
- ▷ Intosai, Auditing Standards Committee, 1995a, Auditing Standards (Issued by the Auditing Standards Committee at the XIVth Congress of Intosai in 1992 in Washington D.C., United States as amended by the XVth Congress of Intosai 1995 in Cairo, Egypt, p. 34.
- ▷ Intosai, 1995b, Intosai – an Overview.
- ▷ NAO, 1999, State Audit in the European Union.
- ▷ Rekenhof, 9 februari 2000b, Tasks and powers of the Court of Audit.
- ▷ United Nations, 1987, Audit Standards in the Public Sector, an Analysis of Comparative Experience, United Nations, New York, p. 5, 20, 21, 123.

DEEL 5: ORGANISATIE VAN DE EXTERNE AUDIT IN DE NIET-COMMERCIEËLE SECTOR

Op het gebied van de organisatie van de externe audit stellen zich zeker twee vragen, te weten naar de opdracht van de externe auditor en naar de relatie met toezichthoudende instanties.

Betreffende de opdracht is het aanbevelingswaardig om een «*comprehensive auditing*» mogelijk te maken zoals dit ook in andere landen leeft. De externe auditor is in staat om tevens in te staan voor rechtmatigheids- en doelmatigheidsaudit in plaats van beperkt te zijn tot de traditionele financiële audit.

Betreffende de relatie met toezichthoudende instanties, stelt de werkgroep zich de vraag in welke mate de externe auditactiviteiten in openbare besturen en non-profit instellingen niet kunnen worden aangepakt in college met bepaalde ambtenaren. Een voorbeeld vormt het notariaat waar de bedrijfsrevisor samenwerkt met notarissen omwille van de vaktechnische aspecten. Er kan ook nagedacht worden over de formule van «het steunen op het werk van anderen».

DEEL 6: ENKELE VOORBEELDEN VAN VERSLAGEN VAN BELGISCHE EN BUITENLANDSE NIET-COMMERCIEËLE INSTELLINGEN

RAPPORT DU COMMISSAIRE-REVISEUR SUR L'EXERCICE CLOTURÉ LE 31/12/2000 PRÉSENTÉ A L'ASSEMBLÉE GÉNÉRALE DE L'ASBL XXXXXXXX

(Chaussée de l'XXXX, 00 à 0000 XXXXX)

Conformément aux dispositions légales et réglementaires, nous avons l'honneur de vous faire rapport sur l'exécution de la mission de révision qui nous a été confiée.

Nous avons procédé à la révision des comptes annuels établis sous la responsabilité du conseil d'administration de l'association, pour l'exercice se clôturant le 31/12/2000 dont le total du bilan s'élève à 0.000.000 EUR et dont le compte de résultats se solde par un boni/mali de l'exercice de 000.000 EUR (avant affectation). Nous avons également procédé aux vérifications spécifiques complémentaires requises par la loi.

ATTESTATION SANS RESERVE DES COMPTES ANNUELS

Nos contrôles ont été réalisés en conformité avec les normes de l'Institut des Reviseurs d'Entreprises. Ces normes professionnelles requièrent que notre révision soit organisée et exécutée de manière à obtenir une assurance raisonnable que les comptes annuels ne comportent pas d'inexactitudes significatives compte tenu des dispositions légales et réglementaires applicables aux comptes annuels en Belgique dans les Associations Sans But Lucratif.

Conformément à ces normes, nous avons tenu compte de l'organisation de la société en matière administrative et comptable ainsi que de ses dispositifs de contrôle interne. Les responsables de l'association ont répondu avec clarté à nos demandes d'explications et d'informations. Nous avons examiné par sondages la justification des montants figurant dans les comptes annuels. Nous avons évalué le bien-fondé des règles d'évaluation et des estimations comptables significatives faites par l'association ainsi que la présentation des comptes annuels dans leur ensemble.

Nous estimons que ces travaux fournissent une base raisonnable à l'expression de notre opinion.

A notre avis, compte tenu des dispositions légales et réglementaires qui les régissent, les comptes annuels clôturés au 31/12/2000 donnent une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'association, et les informations données dans le rapport du conseil d'administration sont adéquates.

ATTESTATIONS (ET INFORMATIONS) COMPLEMENTAIRES

Nous complétons notre rapport par les attestations (et informations) complémentaires suivantes qui ne sont pas de nature à modifier la portée de l'attestation des comptes annuels :

- ▷ Sans préjudice d'aspects formels d'importance mineure, la comptabilité est ... tenue et les comptes annuels sont établis conformément aux dispositions légales et réglementaires applicables en Belgique.
- ▷ Nous ne devons vous signaler aucune opération conclue ou décision prise en violation des statuts ou de la loi sur les sociétés. L'affectation des résultats qui vous est proposée est conforme aux dispositions légales et statutaires.

Bruxelles, le 31 janvier 2001.

S.C.P.R.L. xxxx, représentée par xxxx, Commissaire-Reviseur

Bruxelles, le 07 mai 2001.

A l'attention du Conseil d'Administration et de l'Assemblée Générale

Mesdames,
Messieurs,

Concerne: contrôle de la comptabilité 2000 et des comptes annuels au 31.12.2000 de votre association.

Nous vous remercions de la confiance que vous nous avez accordée en nous confiant la mission de contrôle de votre comptabilité pour l'année 2000 ainsi que des comptes annuels arrêtés au 31.12.2000, ceci conformément à l'article 11 § 2 de l'arrêté du 15/03/1999 du Gouvernement de la Communauté française.

Pour l'exercice de cette mission, il nous a été mis à notre disposition l'ensemble des pièces comptables (extraits de comptes bancaires, bordereaux de transfert, pièces justificatives de tous ordres telles que feuilles de salaires, décomptes des fournisseurs, factures,...) ainsi que les livres comptables et les comptes annuels des années antérieures (y compris les pièces comptables correspondantes).

Nous avons eu également à notre disposition les pièces financières du début de l'année 2001. Il a été répondu sans réserve à toutes nos demandes d'informations complémentaires sur ces divers documents ainsi que sur toutes les activités de l'association.

Nous avons pu constater que l'association respecte ses obligations en matière fiscale et de publication.

Sur base de ce qui précède, nous avons pu constater que les écritures s'appuient sur des pièces justificatives probantes. Tous les postes du bilan reflètent de manière fidèle la situation active et passive de l'association au 31.12.2000.

L'organisation du contrôle interne est suffisante par rapport à la taille de l'entreprise et il nous est apparu que l'organisation administrative et générale ne présente pas de lacune notable.

Le montant des subventions restant à rembourser à l'A.A.J. a été vérifié en conséquence. Il doit faire l'objet d'une approbation par l'Inspection Comptable de l'A.A.J. Le dernier contrôle effectué par ce dernier portait sur l'année 1999.

Au niveau du plan comptable, nous avons constaté qu'il était fait usage au plan imposé par l'A.A.J. et qu'il n'y a pas d'écart significatif entre le plan comptable

imposé, les différents comptes effectivement utilisés et leur mode de fonctionnement.

L'association était aussi agréée à xxxxxxx. Cette agrément a cessé en 2000. Les répartitions de charges et produits 1999 et 2000 entre A.A.J. et xxxxxxxxxxx tiennent compte de cette répartition.

Les différents postes relatifs aux frais de personnel correspondent aux montants déclarés tant en matière de sécurité sociale que de précompte professionnel. Le dossier social est tenu en interne par le comptable, et nous avons pu constater la cohérence des synthèses annuelles du secrétariat avec les données reprises en comptabilité.

L'affectation du résultat a été établie suivant les critères imposés par l'arrêté et les différentes circulaires de l'A.A.J.

La répartition des différents résultats, A.A.J. ou non A.A.J., remboursables et non-remboursables, à reporter ou non, a été effectuée sous réserve de l'approbation des différentes charges par l'inspection de l'A.A.J. et les écritures comptables ont été passées en conséquence.

Activité financière du service: les opérations financières ont été contrôlées par sondage et n'ont pas montré des mouvements anormaux ou exécutés par des personnes non autorisées. Les sommes non utilisées ont fait l'objet de placement sans risque (carnet de dépôt ou comptes à terme) ou avec prudence.

La composition des postes du bilan est conforme à leur réalité:

ACTIF

- 1) Valeurs immobilisées: les tableaux d'amortissements concordent avec les chiffres comptables; les taux d'amortissement respectent les critères imposés; l'existence physique des biens a pu être constatée par sondage.
- 2) Valeurs réalisables: elles ne comprennent pas un subside à recevoir d'un montant équivalent à la provision pécule de vacances existant à la date du bilan. Cette charge future sera couverte en effet par les subsides versés durant l'exercice suivant dans le cadre de la continuité des activités de l'association.
- 3) Valeurs disponibles: les différents soldes bancaires et caisse ont pu être comparés aux situations émises par les organismes financiers et aux livres de caisse. Nous n'avons pas constaté d'écarts.
- 4) Charge à reporter: il s'agit d'une part du mali sur les frais de personnel à reporter (régime triennal) pour les années 1999 et 2000, et d'autre part de charges relatives à 2001.
- 5) Produits acquis: essentiellement les produits financiers perçus en 2001 et relatifs à 2000.

PASSIF

- 1) Patrimoine: les écritures comptables ont permis de faire évoluer le patrimoine (partie A.A.J. et non A.A.J.) en fonction des résultats annuels. Il reste à obtenir l'accord de l'inspection de l'A.A.J. sur la répartition proposée pour 2000.
- 2) Dettes: les différentes dettes sont évaluées à leur valeur nominale et correspondent aux dettes effectives. La provision pécule de vacances a été calculée.
- 3) Subside à reporter: il s'agit de la part des subsides de fonctionnement non utilisés en 1999 et 2000 et qui peut être reportée et utilisée dans un délai de trois ans, conformément à l'article 32 de l'arrêté du 15 mars 1999.

Les comptes annuels arrêtés au 31 décembre 2000 sont présentés ci-après en synthèse.

Les comptes annuels arrêtés au 31 décembre 2000 se présentent comme suit:

BILAN

ACTIF

Valeurs immobilisées

- Immobilisations incorporelles	0	
- Immeuble (valeur nette)	0	
- Matériel et matériel de bureau (valeur nette)	0	
- Aménagement locaux (valeur nette)	0	
- Placements de trésorerie	0	
- Cautions déposées et prêt au personnel	0	
	<hr/>	0

Valeurs réalisables

- Subsides et familles à recevoir	0	
	<hr/>	0

Valeurs disponibles

- Compte à terme	0	
- Fonds d'Etat	0	
- FORTIS – Compte Cigale	0	
- FORTIS – C.U.1	0	
- FORTIS – C.U.2	0	
- FORTIS – Colloque	0	
- Triodos	0	
- Caisse (espèces)	0	
- Caisse ticket restaurant	0	
	<hr/>	0

Comptes de régularisation

- Mali sur masse salariale à reporter 0
- Revenus acquis et charges à reporter 0

0

Total actif

0

=====

PASSIF
Non exigible

Avoir social au 31.12.2000

- Résultat reporté non A.A.J. 0
- Résultat reporté A.A.J. 0

0

Provisions et réserves

- Fonds social 0
- Provision « Aide aux Familles » 0

0

Dettes

- Dettes A.A.J./AWIPH 0
- Fournisseurs et factures à recevoir 0
- ONSS à payer 0
- Précompte professionnel à payer 0
- Taxes à payer 0
- Rémunérations dues 0
- Provision pécule de vacances 2000/2001 0
- Familles d'accueil et autres dettes 0

0

Comptes de régularisation

- Boni subsides fonctionnement
à reporter 0
- Charges à imputer 0
- Boni colloque à reporter 0

0

Total passif

0

COMPTE DE RESULTAT 2000

Recettes

- Subsidies 0

Produits d'exploitation 0

Dépenses

- Charge d'exploitation 0

- Charges masse salariale 0

- Amortissements, provisions et
reprise de provisions 0

- Taxes et autres charges 0

- 0

Résultat d'exploitation - 0

Divers

- Produits financiers 0

- Charges financières 0

- Produits exceptionnels 0

- Charges exceptionnelles 0

+ 0

Résultat de l'exercice (MALI) - 0

=====

Affectation du résultat

- Affectation à l'avoir social

- non A.A.J. - 0

- A.A.J. - 0

- 0

=====

CERTIFICATION

En conclusion, nous attestons avec une réserve que les comptes annuels arrêtés au 31.12.2000, dont le total du bilan s'élève à xxxx EUR, et dont le compte de résultat se solde pour l'exercice par un mali de xxxx EUR, donnent, compte tenu des dispositions légales et réglementaires qui les régissent, une image fidèle du patrimoine et des résultats de l'association.

La réserve porte sur le point ci-après :

la répartition du résultat reporté A.A.J. et non A.A.J. doit faire l'objet d'un accord avec l'Administration de l'Aide à la Jeunesse pour l'année 2000.

xxxx,

IRE N° xxxx

Reviseur d'Entreprises,
Gérant.

Annexes: 8 pages (balance des comptes au 31/12/2000).

ASBL Association XYZ

Rue des XXX, 24
0000 XXX

N.Réf.: FM/mp/01.2033

Bruxelles, le 08 février 2001.

A l'attention du Conseil d'administration.

Messieurs,

Concerne: contrôle de la comptabilité 2000 et des comptes annuels au 31.12.2000 de votre association.

Je vous remercie de la confiance que vous m'avez accordée en me confiant la mission de contrôle de votre comptabilité pour l'année 2000 ainsi que des comptes annuels arrêtés au 31.12.2000.

Le contrôle a été effectué les 30 janvier et 07 février 2001 en vos bureaux.

Pour l'exercice de cette mission, il a été mis à ma disposition l'ensemble des pièces comptables (extraits de comptes bancaires, bordereaux de transfert, pièces justificatives de tous ordres telles que feuilles de salaires, décomptes des fournisseurs, factures, ...) ainsi que les livres comptables et les comptes annuels des années antérieures (y compris les pièces comptables correspondantes).

J'ai eu également à ma disposition les pièces financières du début de l'année 2001. Il a été répondu sans réserve à toutes mes demandes d'informations complémentaires sur ces divers documents ainsi que sur toutes les activités de l'association.

Sur base de ce qui précède, j'ai pu constater que les écritures s'appuient sur des pièces justificatives probantes et que le principe de continuité en matière de règles d'évaluation a été respecté.

Tous les postes du bilan reflètent de manière fidèle la situation active et passive de l'association au 31.12.2000.

L'organisation du contrôle interne est suffisante par rapport à la taille de l'entreprise et il m'est apparu que l'organisation administrative et générale ne présente pas de lacune notable.

Les comptes annuels arrêtés au 31 décembre 2000 se présentent comme suit :

BILAN

ACTIF

Valeurs immobilisées

Matériel – Mobilier	0	
Amortissement s/matériel	-0	
Garanties déposées	0	
	-----	0

Valeurs réalisables

Clients divers	0	
Provision créances douteuses	-0	
Subsides et produits à recevoir	0	
ONSS à imputer	0	
	-----	0

Valeurs disponibles

CGER ES	0	
CGER Compte courant	0	
CCP	0	
Caisse	0	
	-----	0

Compte de régularisation

Charges à reporter	0	
Chèque à imputer	0	
	-----	0

TOTAL ACTIF

		-----	0
		=====	

PASSIF

Non exigible

Avoir social	0

	0

Exigible

Fournisseurs	0
Factures à recevoir	0
Précompte professionnel à payer	0
ONSS à payer	-0
Rémunérations dues	-0
Provision pécule de vacances	0
Avance projets SVE	0

0

Comptes de régularisation

Produits à reporter	0
---------------------	---

0

TOTAL PASSIF

0

=====

COMPTE DE RESULTAT DE L'ANNEE 2000

PRODUITS

- Activités	0
- Subsidés, dons et sponsoring	0
- Produits financiers	0
- Produits sur exercice antérieur	0

0

CHARGES

- Biens et services divers	0
- Frais de personnel	0
- Amortissements	0
- Frais financiers	0

0

RESULTAT DE L'EXERCICE

+ 0

=====

AFFECTATION DU RESULTAT/EVOLUTION DE L'AVOIR SOCIAL

- Avoir social au 01.01.2000	0
- Résultat de l'exercice à affecter à l'avoir social	+0

Avoir social au 31/12/2000	0
	=====

CERTIFICATION

En conclusion, j'atteste sans aucune réserve que les comptes annuels arrêtés au 31.12.2000, dont le total du bilan s'élève à XXX EUR, et dont le compte de résultat se solde pour l'exercice 2000 par un boni/mali de XXX EUR, donnent compte tenu des dispositions légales et réglementaires qui les régissent, une image fidèle du patrimoine et des résultats de l'association.

xxxx,
Reviseur d'Entreprises,
Gérant.

RAPPORT DU COMMISSAIRE-REVISEUR SUR L'EXERCICE CLOTURÉ LE 31/12/2000 PRÉSENTÉ A L'ASSEMBLÉE GÉNÉRALE DE L'ASBL XYZ

(Avenue xxxxxxxxx – 0000 Bruxelles)

Conformément aux dispositions légales et réglementaires, nous avons l'honneur de vous faire rapport sur l'exécution de la mission de révision qui nous a été confiée.

Nous avons procédé à la révision des comptes annuels établis sous la responsabilité du conseil d'administration de l'association, pour l'exercice se clôturant le 31/12/2000 dont le total du bilan s'élève à 0.000.000 EUR et dont le compte de résultats se solde par un boni de l'exercice de + 00.000 EUR. Nous avons également procédé aux vérifications spécifiques complémentaires requises par la loi.

ATTESTATION SANS RESERVE DES COMPTES ANNUELS

Nos contrôles ont été réalisés en conformité avec les normes de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises. Ces normes professionnelles requièrent que notre révision soit organisée et exécutée de manière à obtenir une assurance raisonnable que les comptes annuels ne comportent pas d'inexactitudes significatives compte tenu des dispositions légales et réglementaires applicables.

Conformément à ces normes, nous avons tenu compte de l'organisation de l'association en matière administrative et comptable ainsi que de ses dispositifs de contrôle interne. Les responsables de l'association ont répondu avec clarté à nos demandes d'explications et d'informations. Nous avons examiné par sondages la justification des montants figurant dans les comptes annuels. Nous avons évalué le bien-fondé des règles d'évaluation et des estimations comptables significatives faites par l'association ainsi que la présentation des comptes annuels dans leur ensemble.

Nous estimons que ces travaux fournissent une base raisonnable à l'expression de notre opinion.

A notre avis, compte tenu des dispositions légales et réglementaires qui les régissent, les comptes annuels clôturés au 31.12.2000 donnent une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'association, et les informations données dans l'annexe sont adéquates.

Malgré des pertes significatives accumulées au cours des derniers exercices qui affectent la situation financière de l'association, les comptes annuels sont établis en supposant la poursuite des activités de l'association.

Cette supposition n'est justifiée que dans la mesure où l'association continue à recevoir le soutien financier de ses bailleurs de fonds et accède à d'autres sources de financement. Sans remettre en cause l'opinion sans réserve exprimée ci-dessus, nous attirons l'attention sur le rapport de gestion où, selon les exigences de la loi belge, le conseil d'administration justifie l'application des règles d'évaluation appropriées à la perspective de la continuité de l'exploitation. Les comptes annuels n'ont pas fait l'objet d'ajustements touchant à l'évaluation et à la classification de certaines rubriques du bilan qui pourraient s'avérer nécessaires si l'association n'était plus en mesure de poursuivre ses activités.

Pour rappel, les fonds propres sont négatifs et l'actif net s'élève à moins 0.000.000 EUR au 31/12/2000.

ATTESTATIONS (ET INFORMATIONS) COMPLEMENTAIRES

Nous complétons notre rapport par les attestations (et informations) complémentaires suivantes qui ne sont pas de nature à modifier la portée de l'attestation des comptes annuels:

- ▷ Sans préjudice d'aspects formels d'importance mineure, la comptabilité est ... tenue et les comptes annuels sont établis conformément aux dispositions légales et réglementaires applicables en Belgique.
- ▷ Nous ne devons vous signaler aucune opération conclue ou décision prise en violation des statuts ou de la loi sur les Associations Sans But Lucratif. L'affectation des résultats qui vous est proposée est conforme aux dispositions légales et statutaires.

Bruxelles, le xx mars 2001.

S.C.P.R.L. xxxx, représentée par xxxx, Commissaire-Reviseur

Vzw

Gent

**VERSLAG VAN DE COMMISSARIS
OVER DE BEHEERSREKENING 1998**

Aan de leden van

Ik heb de beheersrekening over 1998 gecontroleerd volgens de gebruikelijke regels van nazicht.

Naar mijn mening geeft de beheersrekening, die afsluit met een negatief exploitatiesaldo van xxx EUR en een vermogenssituatie van xxx EUR, een getrouw beeld van de operaties over 1998 en van de financiële positie per 31.12.1998 van de V.Z.W.

Gent, 5 maart 1999.

**RAPPORT DU REVISEUR D'ENTREPRISES
SUR LES COMPTES ANNUELS DE L'ASBL xxx
ARRETES AU 31 DECEMBRE 2000**

J'ai l'honneur de vous faire rapport sur l'exécution de la mission de révision qui m'a été confiée. Cette mission a pour objet de donner un avis sur les comptes annuels et est circonscrite aux exigences de l'arrêté de la Commission communautaire française du 13 mars 1997 concernant les entreprises de travail adapté.

J'ai procédé à un examen limité des comptes annuels (bilan après répartition et compte de résultats) établis sous la responsabilité du conseil d'administration de l'ASBL pour l'exercice se clôturant le 31 décembre 2000, dont le total du bilan s'élève à xxx EUR et dont le compte de résultats se solde par un bénéfice de l'exercice de xxx EUR.

Avis concernant les comptes annuels

Mes contrôles ont été réalisés en conformité avec la recommandation de l'Institut des Reviseurs d'Entreprises concernant la mise en oeuvre d'un examen limité.

Mes travaux ont consisté principalement en l'examen, la comparaison et la discussion avec la direction, des informations reçues. Mes diligences ont été adaptées à cet objectif et ont dès lors été moins étendues que si l'objectif avait été un contrôle plénier des comptes annuels.

J'ai tenu compte de l'organisation de l'ASBL en matière administrative et comptable ainsi que de ses dispositifs de contrôle interne. J'ai évalué le bien-fondé des règles d'évaluation et des estimations comptables significatives faites par l'association. Mon examen n'a révélé aucun élément susceptible d'affecter de manière significative les comptes annuels.

La nouvelle réglementation du Fonds bruxellois francophone pour l'Intégration sociale et professionnelle des Personnes Handicapées concernant les subventions à l'investissement est correctement traduite dans les comptes.

A mon avis, les comptes annuels clôturés au 31 décembre 2000 :

- ont été établis avec un soin raisonnable;
- respectent la structure usuelle de présentation des schémas comptables ainsi que les règles d'évaluation habituellement retenues par l'association pour établir ses comptes annuels;
- ne risquent pas d'induire significativement en erreur ceux qui pourraient avoir à utiliser cette information.

Informations complémentaires

Je complète mon rapport par l'information suivante qui n'est pas de nature à modifier la portée de mon avis concernant les comptes annuels :

- Sans préjudice d'aspects formels d'importance mineure, et malgré que les prescriptions en question ne soient pas contraignantes pour les ASBL, les comptes annuels sont établis conformément aux dispositions légales et réglementaires applicables en Belgique, sauf sur un point: l'existence de réserves portées en charges aux comptes de résultats.

Cette règle particulière a été arrêtée en considération de la spécificité d'une association sans but lucratif. Elle est admissible dans la mesure où la clarté de l'information est préservée par une présentation adéquate des comptes annuels.

Fait à Bruxelles, le 26 avril 2001,

reviseur d'entreprises

RAPPORT DU REVISEUR D'ENTREPRISES
A L'ASSEMBLEE GENERALE DU 9 AVRIL 1995 DE L'A.S.B.L. xxx
RAPPORT FINANCIER DE L'EXERCICE 1994

J'ai l'honneur de vous faire rapport sur l'exécution de la mission de contrôle qui m'a été confiée conformément à l'arrêté royal du 12 mars 1991, relatif à l'agrément et à la subsidiation d'organisations non gouvernementales et de fédérations en matière de projets dans les pays en voie de développement.

J'ai examiné le rapport financier de l'O.N.G., comprenant :

- le bilan, le compte de résultats et l'annexe, arrêtés au 31 décembre 1994;
- le tableau de répartition des dépenses pour le personnel, les frais d'organisation et les frais de fonctionnement;
- la justification de l'utilisation de la quote-part « frais administratifs » des subventions allouées par l'AGCD.

Ces documents ont été paraphés par mes soins pour identification.

Mes contrôles ont été réalisés selon les modes usuels et en conformité avec les normes générales de révision de l'Institut des Reviseurs d'Entreprises, et j'ai notamment adapté la méthode révision en fonction de la taille de l'O.N.G.

En effet, l'ASBL xxx se caractérise par une taille, une structure et une organisation assez réduites. Les dispositifs de contrôle interne sont simples, mais me semblent actuellement suffisants pour l'exercice de ma mission.

Mes contrôles se sont effectués selon les méthodes jugées appropriées en l'espèce, entre autres par l'examen des pièces comptables justificatives, des contrôles et sondages divers, des vérifications d'évaluation et d'existence sur base d'entretiens, ainsi que par recoupements et analyse des documents administratifs qui m'ont été présentés.

Les responsables ont toujours répondu avec clarté à mes demandes d'explication et d'information.

La nouvelle organisation comptable, mise sur pied pour la clôture de l'exercice précédent au moyen d'un logiciel comptable standard, est actuellement parfaitement maîtrisée. La comptabilité est précise et régulièrement tenue. Le plan comptable, aligné sur le plan comptable minimum normalisé, est adapté aux activités et aux besoins de l'association. Le second plan comptable, exigé en 1993 par le Ministère de la Coopération au Développement, a été abandonné cette année et les résultats ne sont plus présentés que selon le plan comptable en usage dans l'association.

Le rapport financier est établi conformément aux dispositions légales et réglementaires applicables en Belgique.

Les règles d'évaluation, arrêtées par le conseil d'administration lors de l'exercice précédent, sont correctement suivies, et appliquées dans le respect du principe de permanence par rapport à l'exercice 1993.

Pour les dépenses faites à l'étranger, il y a lieu de faire une réserve générale, qui ne trouve pas son origine dans l'O.N.G. elle-même, mais bien dans la nature de telles

dépenses: en effet, je ne suis pas en mesure, matériellement, de vérifier l'allocation des dépenses réalisées à l'étranger.

Je dois par ailleurs exprimer une seconde réserve: le bilan reporté au 31.12.92 a été reconstitué de toutes pièces, et le compte « Bénéfice reporté avant 1993 » résulte dès lors de la différence entre les valeurs actives et passives; il ne résulte pas d'opérations comptables enregistrées au fil des années, car l'O.N.G. tenait jusqu'alors une comptabilité de liquidités limitée aux recettes et dépenses.

Il m'est dès lors impossible d'émettre avec certitude une opinion sur les valeurs bilantaires reportées de l'exercice précédent, et sur l'image fidèle des résultats de l'exercice qui pourraient encore être influencés par des éléments relatifs à un exercice antérieur.

Pour la clarté, je désire également émettre les remarques suivantes:

- les projets cofinancés par l'A.G.C.D. sont enregistrés, comme les autres projets, par le biais des comptes de résultats;
- pour chaque projet cofinancé par l'A.G.C.D., il existe en Belgique un compte bancaire distinct (ainsi qu'éventuellement un compte de placement à court terme);
- pour éviter que les comptes ne présentent des résultats exagérément – et erronément – positifs, lorsque des subsides et des préfinancements sont « attribués » pour réaliser des projets précis et ne sont pas consommés dans l'exercice, le montant des charges engagées budgétairement sont consignées dans des comptes de provisions pour risques et charges: « Provisions pour engagements relatifs aux projets »;
- en application du principe de prudence, les subsides à recevoir et les préfinancements des projets ne sont considérés comme acquis que suite à une décision formelle des autorités, et lorsque les créances peuvent être considérées comme certaines.

En conclusion, suite à l'ensemble des contrôles réalisés en conformité avec les normes générales de révision de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, je certifie sous réserve des paragraphes qui précèdent, que le rapport financier de l'exercice 1994 de l'ASBL xxx, dont le total du bilan s'élève à xxxx EUR et dont le compte de résultats présente pour l'exercice une perte de xxx EUR, donne, compte tenu des dispositions légales et réglementaires qui les régissent, une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'association; je certifie également que les informations données dans l'annexe sont adéquates.

Bruxelles, le 8 avril 1995,

reviseur d'entreprises.

VERSLAG OVER DE BALANS EN DE RESULTATENREKENING AAN DE ALGEMENE VERGADERING VAN VZW xxx

1. Opdracht

In het kader van de ons toegewezen opdracht die een algemeen boekhoudkundig nazicht omvat, brengen wij hierna verslag uit over de boekhoudkundige controle van de balans en de resultatenrekening per 31 december 1997. Deze verslaggeving omvat het boekjaar 1/1/96 – 31/12/97.

2. Uitgevoerde controlewerkzaamheden

VZW xxx ressorteert onder de Wet van 27 juni 1921 en is niet onderworpen aan de boekhoudwetgeving voor handelsondernemingen (Wet van 17 juli 1975). Bijgevolg mag de VZW de boekhouding beperken tot een overzicht van de rekeningen op basis van de kasverrichtingen. Toch heeft men – zoals dit ook toegelaten is – vrijwillig gekozen voor een patrimoniale boekhoudkundige verwerking die principiële afgestemd is op de algemeen aanvaarde boekhoudprincipes en het algemeen boekhoudrecht (KB 8 oktober 1976).

Het boekhoudrecht wordt verder niet gevolgd voor wat betreft de voorstelling van de toelichting en de waarderingsregels, hetgeen niet in tegenspraak is met de voorvermelde Wet van 27 juni 1921. Sinds enkele jaren werd de boekhouding geautomatiseerd op basis van het boekhoudpakket CUBIC.

Wij hebben steekproefsgewijze substantieve controles uitgevoerd op de balans en de resultatenrekening van de vereniging; waar nodig hebben wij regularisaties en verbeteringen voorgesteld. De controleactiviteiten die wij hebben uitgevoerd beperkten zich tot de verwerking van de boekhoudkundige verantwoordingsstukken en tot de voorstelling van de balans en de resultatenrekening.

Wij hebben vastgesteld dat een begroting betreffende het volgend boekjaar zoals opgelegd door de wet van 27 juni 1921 werd opgesteld.

Om in overeenstemming te komen met de interne afschrijvingsregels zoals toegepast door het yyy, die een ondersteunende financiële rol speelt in een aantal projecten, heeft VZW xxx beslist om vanaf het huidig boekjaar de afschrijvingsregels met betrekking tot de vaste activa van 25 % lineair te brengen tot 33 % lineair. Op die wijze werd afgerond voor xxx EUR meer afgeschreven in 1997.

3. Balans - resultatenrekening

Zie Bijlage.

4. Verklaring

Steunend op onze controlewerkzaamheden en onder voorbehoud van de volledigheid van de ons verstrekte inlichtingen en verantwoordingsstukken, kunnen wij verklaren dat de balans en de resultatenrekening van VZW xxx per 31 december 1997 overeenstemmen met de verwerkte boekhoudkundige stukken en de financieel-economische verrichtingen weergeven.

Gent, 29 mei 1998.

TO THE MEMBERS OF BIRMINGHAM CITY COUNCIL

The audit of the City Council's accounts for the year ended 31st March 1992 has been carried out in accordance with Part III of the Local Government Finance Act 1982 and the Code of Audit Practice and has been substantially completed. However, the audit cannot be closed because issues raised by local government electors remain to be resolved. I am satisfied, however, that the amounts involved in the subject matter concerned cannot have a material effect on the statement of accounts.

In my opinion, the statement of the accounts set out on pages 72 to 92 presents fairly in accordance with the accounting policies set out on page 72 the financial position of the City Council at 31st March 1992 and the income and expenditure for the year then ended.

xxx

*Regional Director
District Audit Service
Audit Commission*

30th October 1992

**AUDIT
COMMISSION**

1. De buitenlandse verslagen werden integraal overgenomen omwille van het feit dat ze werden gepubliceerd.

XXX

XXXXXXXXXXXX

Certified Public Accounts

XXXXXXXXXXXXXXXX

Washington

Independent Auditors' Report

Honorable Mayor, Members of the City Council, and City Manager

City of Rockville, Maryland:

We have audited the general purpose financial statements of the City of xxx, xxx as of and for the year ended June 30, 1992, as listed in the accompanying table of contents. These general purpose financial statements are the responsibility of the management of the xxx, xxx. Our responsibility is to express an opinion on these general purpose financial statements based on our audit.

We conducted our audit in accordance with generally accepted auditing standards and Government Auditing Standards, issued by the Comptroller General of the United States. Those standards require that we plan and perform the audit to obtain reasonable assurance about whether the general purpose financial statements are free of material misstatement. An audit includes examining, on a test basis, evidence supporting the amounts and disclosures in the general purpose financial statements. An audit also includes assessing the accounting principles used and significant estimates made by management, as well as evaluating the overall financial statement presentation. We believe that our audit provides a reasonable basis for our opinion.

In our opinion, the general purpose financial statements referred to above present fairly, in all material respects, the financial position of the xxx, xxx at June 30, 1992, and the results of its operations and the cash flows of its proprietary fund type for the year then ended in conformity with generally accepted accounting principles.

Our audit was made for the purpose of forming an opinion on the general purpose financial statements taken as a whole. The combining, individual fund, and individual account group financial statements and schedules listed in the accompanying table of contents are presented for purposes of additional analysis and are not a required part of the general purpose financial statements of the xxx, xxx. Such information has been subjected to the auditing procedures applied in the audit of the general purpose financial statements and, in our opinion, is fairly stated in all material respects in relation to the general purpose financial statements taken as a whole.

The tables of historical pension information included in note 18 to the general purpose financial statements are not a required part of the basic financial statements but are supplementary information required by the Governmental Accounting Standards Board. We have applied certain limited procedures to the supplementary information, which consisted principally of inquiries of management regarding the methods of measurement and presentation of such information. However, we did not audit the information and express no opinion on it.

XXXXXXXXXXXX

October 23, 1992

**OPINION OF THE AUDITOR GENERAL
ON THE
FINANCIAL STATEMENTS OF THE GOVERNMENT OF CANADA**

To the House of Commons

I have audited the statement of assets and liabilities of the Government of Canada as at March 31, 1996 and the statements of revenues and expenditures, accumulated deficit, changes in financial position and transactions for the year then ended. These financial statements are the responsibility of the Government. My responsibility is to express an opinion on these financial statements based on my audit, as required by section 6 of the *Auditor General Act*.

I conducted my audit in accordance with generally accepted auditing standards. Those standards require that I plan and perform an audit to obtain reasonable assurance whether the financial statements are free of material misstatement. An audit includes examining, on a test basis, evidence supporting the amounts and disclosures in the financial statements. An audit also includes assessing the accounting policies used and significant estimates made by the xxx, as well as evaluating the overall financial statement presentation.

In my opinion, these financial statements present fairly, in all material respects, the financial position of the xxx of Canada as at March 31, 1996 and the results of its operations, the changes in its financial position and its financial requirements for the year then ended, in accordance with the stated accounting policies of the xxx of Canada as set out in Note 1 of the financial statements. As required by section 6 of the *Auditor General Act*, I also report that, in my opinion, these stated accounting policies have been applied, in all material respects, on a basis consistent with that of the preceding year.

Additional information and comments on the financial statements and this opinion are included in my observations at the end of this section.

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
Auditor General of Canada

Ottawa, Canada
July 22, 1996

**FINANCIAL STATEMENTS OF THE
GOVERNMENT OF CANADA 1.5**

Auditor's Report

To the Members of the Legislative Assembly
Of Saskatchewan

I have audited the summary statement of assets, liabilities, and accumulated deficit of the Government of Saskatchewan as at March 31, 1996 and the summary statements of revenue, expenses, and accumulated deficit and changes in cash and temporary investments for the year then ended. These financial statements are the responsibility of Treasury Board. My responsibility is to express an opinion on these financial statements based on my audit.

I conducted my audit in accordance with generally accepted auditing standards. Those standards require that I plan and perform an audit to obtain reasonable assurance whether the financial statements are free of material misstatement. An audit includes examining, on a test basis, evidence supporting the amounts and disclosures in the financial statements. An audit also includes assessing the accounting policies used and significant estimates made by management, as well as evaluating the overall financial statement presentation.

In my opinion these financial statements present fairly, in all material respects, the financial position of the Government of Saskatchewan as at March 31, 1996 and the results of its operations and the changes in its financial position for the year then ended in accordance with generally accepted accounting principles for governments recommended by The Canadian Institute of Chartered Accountants.

Regina, Saskatchewan
August 9, 1996

xxxxxxxxxxxx
Provincial Auditor

Report of the Audit Office

To the Readers of the Financial Statements Of the Government of New Zealand For the Year Ended 30 June 1997

We have audited the financial statements on pages 40 to 114. The financial statements provide information about the past financial performance of the Government of New Zealand (the Government) and its financial position as at 30 June 1997. This information is stated in accordance with the accounting policies as set out on pages 77 to 82.

Responsibilities of the Government

Section 29 of the Public Finance Act 1989 places a responsibility on the Treasurer and the Minister of Finance to ensure that the financial statements fairly reflect the performance and position of the Government. Section 27 of the Public Finance Act 1989 requires the Treasury to prepare, in accordance with generally accepted accounting practice, annual financial statements which fairly reflect the financial position of the Government as at 30 June 1997 and the results of its operations and cash flows for the year ended 30 June 1997.

Auditor's Responsibilities

Section 30 of the Public Finance Act 1989 requires the Audit Office to audit the annual financial statements presented by the Government. It is the responsibility of the Audit Office to express an independent opinion on the financial statements.

Basis of Opinion

An audit includes examining, on a test basis, evidence relevant to the amounts and disclosures in the financial statements. It also includes assessing:

- the significant estimates and judgments made in the preparation of the financial statements; and
- whether the accounting policies are appropriate to the circumstances of the Government, consistently applied and adequately disclosed.

We conducted our audit in accordance with generally accepted auditing standards in New Zealand. We planned and performed our audit so as to obtain all the information and explanations which we considered necessary in order to provide us with sufficient evidence to give reasonable assurance that the financial statements are free from material misstatements, whether caused by fraud or error. In forming our opinion we also evaluated the overall adequacy of the presentation of information in the financial statements.

Unqualified Opinion

We have obtained all the information and explanations we have required.

In our opinion the financial statements of the Government of New Zealand on pages 40 to 114:

- comply with generally accepted accounting practice; and
 - fairly reflect:
 - the results of operations and cash flows for the year ended 30 June 1997;
- and
- the financial position as at 30 June 1997.

Our audit was completed on 12 September 1997 and our unqualified opinion is expressed as at that date.

xxxxxxxxxxxxxxxxxx

Controller and Auditor-General
Wellington

**REPORT OF THE AUDIT OFFICE
TO THE READERS OF THE FINANCIAL STATEMENTS OF
THE NEW ZEALAND DEFENCE FORCE
FOR THE YEAR ENDED 30 JUNE 1997**

We have audited the financial statements on pages 25 to 123. The financial statements provide information about the past financial and service performance of the New Zealand Defense Force and its financial position as at 30 June 1997. This information is stated in accordance with the accounting policies set out on pages 103 to 105.

Responsibilities of the Chief of Defense Force

The Public Finance Act 1989 requires the Chief of Defense Force to prepare financial statements in accordance with generally accepted accounting practice which fairly reflect the financial position of the New Zealand Defense Force as at 30 June 1997, the results of its operations and cash flows and service performance achievements for the year ended 30 June 1997.

Auditor's responsibilities

Section 38 (1) of the Public Finance Act 1989 requires the Audit Office to audit the financial statements presented by the Chief of Defense Force. It is the responsibility of the Audit Office to express an independent opinion on the financial statements and report its opinion to you.

The Controller and Auditor-General has appointed Mr xxx, of xxx, to undertake the audit.

Basis of opinion

An audit includes examining, on a test basis, evidence relevant to the amounts and disclosures in the financial statements. It also includes assessing:

- the significant estimates and judgments made by the Chief of Defense Force in the preparation of the financial statements *and*
- whether the accounting policies are appropriate to the New Zealand Defense Force's circumstances, consistently applied and adequately disclosed.

We conducted our audit in accordance with generally accepted auditing standards in New Zealand. We planned and performed our audit so as to obtain all the information and explanations which we considered necessary in order to provide us with sufficient evidence to give reasonable assurance that the financial statements are free from material misstatements, whether caused by fraud or error. In forming our opinion we also evaluated the overall adequacy of the presentation of information in the financial statements and the New Zealand Defense Force's compliance with significant legislative requirements.

We provide taxation compliance advice and other assurance related services to the New Zealand Defense Force. Other than in our capacity as auditor acting on behalf of the Controller and Auditor-General, and as a supplier of taxation compliance advice and other assurance related services we have no relationship with of interests in the New Zealand Defense Force.

Unqualified opinion

We have obtained all the information and explanations we have required.

In our opinion the financial statements of the New Zealand Defense Force on pages 25 to 123:

- comply with generally accepted accounting practice *and*
- fairly reflect:
 - the financial position as at 30 June 1997
 - the results of its operations and cash flows for the year ended on that date *and*
 - the service performance achievements in relation to the performance targets and other measures set out in the forecast financial statements for the year ended on that date.

Our audit was completed on 11 September 1997 and our unqualified opinion is expressed as at that date.

xxxxxxxxxxxxxxxxxx

Audit New Zealand

On behalf of the Controller and Auditor-General

Wellington, New Zealand

Statement of Responsibilities

Statement of Accounts

The County Council's responsibilities

The County Council is required:

- to make arrangements for the proper administration of its financial affairs and to secure that one of its officers has the responsibility for the administration of those affairs. In this authority, that officer is the County Treasurer;
- to manage its affairs to secure economic, efficient and effective use of resources and safeguard its assets.

The County Treasurer's responsibilities

The County Treasurer is responsible for the preparation of the authority's statement of accounts which, in terms of the CIPFA/LASAAC Code of Practice on Local Authority Accounting in Great Britain ("the Code"), is required to present fairly the financial position of the authority at the accounting date and its income and expenditure for the year ended 31st March 1996.

In preparing this statement of accounts, the County Treasurer has:

- selected suitable accounting policies and then applied them consistently;
- made judgements and estimates that were reasonable and prudent;
- complied with the Code.

The County Treasurer has also:

- kept proper accounting records which were up to date;
- taken reasonable steps for the prevention and detection of fraud and other irregularities.

The Audit Report

To: West Sussex County Council

The audit of the financial statements on pages 37 to 50 has been carried out as described below and has been substantially completed.

Respective Responsibilities of County Treasurer and Auditors

As described above the County Treasurer is responsible for the preparation of the statement of accounts. It is our responsibility to form an independent opinion, based on our audit, on the statement and to report our opinion thereon.

Basis of opinion

We carried out our audit in accordance with Part III of the Local Government Finance Act 1982 and the code of Audit Practice issued by the Audit Commission, which requires compliance with relevant auditing standards.

Our audit included examination, on a test basis, of evidence relevant to the amounts and disclosures in the statement of accounts. It also included an assessment of the significant estimates and judgements made by the authority in the preparation of the statement of accounts and of whether the accounting policies are appropriate to the authority's circumstances, consistently applied and adequately disclosed.

We planned and performed our audit so as to obtain all the information and explanations which we considered necessary in order to provide us with sufficient evidence to give reasonable assurance that the statement of accounts is free from material misstatement, whether caused by fraud or other irregularity or error. In forming our opinion we also evaluated the overall adequacy of the presentation of information in the statement of accounts.

Opinion

In our opinion the statement of accounts presents fairly the financial position of West Sussex County Council at 31st March 1996 and its income and expenditure for the year then ended.

xxxxxxxxxx

District Audit

30th September 1996

The Consolidated Balance Sheet

At 31 March 1995

(restated)

At 31 March 1996

£000	£000	BALANCE SHEET	Notes:	£000	£000
		Fixed Assets	1		
		Operational assets			
895,53		Land and buildings		909,350	
4,546		Vehicles, furniture & equipment		3,152	
64,961		Infrastructure		72,339	
<u>6,366</u>		Non-operational assets		<u>6,808</u>	
	971,398				991,649
	354	Deferred charges	4		917
	10	Long-term investments	5		9
	<u>5,338</u>	Long-term debtors			<u>5,311</u>
	<u>977,100</u>	Net Long-term assets			<u>997,886</u>
		Current assets			
1,594		Stocks and work in progress	6	1,419	
19,917		Debtors	7	19,778	
2,744		Payments in advance		2,544	
49,554		Short-term investments	5	39,856	
<u>3,195</u>		Cash in hand		<u>872</u>	
	77,004				64,469
		Current Liabilities			
630		Temporary borrowing		709	
34,433		Creditors	8	31,725	
4,059		Provisions		5,128	
3,95		Receipts in advance		3,067	
<u>7,243</u>		Cash overdrawn		<u>7,167</u>	
	<u>50,315</u>				<u>47,796</u>
	<u>26,689</u>	Net Current assets			<u>16,673</u>
	<u>20,472</u>	Government Grants Deferred Account			<u>23,178</u>
	<u>983,32</u>	Total Net Assets			<u>991,381</u>
		Financed by:			
	932,221	Fixed asset reinstatement reserve	12		920,905
	18,816	Capital financing reserve	12		46,966
	170	Capital receipts	9		109
	28,423	Specific reserves	12		19,108
	<u>3,687</u>	County fund balance	12		<u>4,293</u>
	<u>983,32</u>				<u>991,381</u>

RAPPORT DU REVISEUR D'ENTREPRISES SUR L'EXERCICE CLOTURÉ LE 31 DECEMBRE 1999 PRÉSENTÉ A L'ASSEMBLÉE GÉNÉRALE DE L'ASBL

Conformément aux dispositions statutaires, j'ai l'honneur de vous faire rapport sur l'exécution de la mission de révision qui m'a été confiée en date du 9 avril 1998.

J'ai procédé à la révision des comptes annuels (bilan après répartition et compte de résultats) établis sous la responsabilité du conseil d'administration de l'ASBL pour l'exercice se clôturant le 31 décembre 1999, dont le total du bilan s'élève à xxx EUR et dont le compte de résultats se solde par un bénéfice de l'exercice de xxx EUR.

Attestation sans réserve des comptes annuels avec paragraphe explicatif

Mes contrôles ont été réalisés en conformité avec les normes de l'Institut des Reviseurs d'Entreprises. Ces normes professionnelles requièrent que ma révision soit organisée et exécutée de manière à obtenir une assurance raisonnable que les comptes annuels ne comportent pas d'inexactitudes significatives compte tenu des dispositions réglementaires habituellement applicables aux comptes annuels en Belgique.

Conformément à ces normes, j'ai tenu compte de l'organisation de l'ASBL en matière administrative et comptable ainsi que de ses dispositifs de contrôle interne. Les responsables de l'association ont répondu avec clarté à mes demandes d'explications et d'informations. J'ai examiné par sondages la justification des montants figurant dans les comptes annuels. J'ai évalué le bien-fondé des règles d'évaluation et des estimations comptables significatives faites par l'association ainsi que la présentation des comptes annuels dans leur ensemble. J'estime que ces travaux fournissent une base raisonnable à l'expression de mon opinion.

A mon avis, compte tenu des dispositions légales et réglementaires qui les régissent, les comptes annuels clôturés au 31 décembre 1999 donnent une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'ASBL.

Sans remettre en cause l'opinion sans réserve exprimée ci-dessus, j'attire l'attention sur le compte de provision pour charges fiscales qui figure au passif du bilan. Il subsiste à cet égard une incertitude significative dans la mesure où actuellement, l'issue des contrôles fiscaux en cours ne peut toujours pas être prévue.

Attestations et informations complémentaires

Je complète mon rapport par les attestations et informations complémentaires suivantes qui ne sont pas de nature à modifier la portée de l'attestation des comptes annuels :

- Sans préjudice d'aspects formels d'importance mineure, et malgré que les prescriptions en question ne soient pas contraignantes pour les ASBL, la comptabilité est tenue et les comptes annuels sont établis conformément aux dispositions légales et réglementaires applicables en Belgique, sauf sur les deux points suivants:
 - l'existence de provisions pour affectations budgétaires;
 - la prise en charge complète des investissements l'année de leur acquisition, par le biais d'un amortissement unique.

Ces règles particulières ont été arrêtées en considération de la spécificité d'une association sans but lucratif. Elles sont admissibles dans la mesure où la clarté de l'information est préservée par une présentation adéquate des comptes annuels.

- Il est souhaitable que l'ensemble des règles d'évaluation comptable soient consignées par écrit et arrêtées par le conseil d'administration, de manière à garantir formellement une certaine permanence dans les règles de comptabilisation.

Fait à Bruxelles, le 15 mars 2000

Reviseur d'entreprises.

DEEL 7: NOG OPENSTAANDE VRAGEN, PROBLEEMGEBIEDEN EN ATTENTIEPUNTEN

7.1. PRAKTIJKERVARINGEN IN VZW'S

- ▷ Voorzieningen voor risico's en kosten:

Onder de voorzieningen voor risico's en kosten treffen we ook toekomstige activabestanddelen aan of gegevens betreffende verwachte kosten of latente reserves.

Latente reserves: het betreft over het algemeen de verwerking van resultaten om te voorkomen dat winst moet worden aangegeven, wat ongezonder is in een VZW en soms door de subsidiërende overheid wordt bestraft middels een vermindering van de toelagen.

- ▷ Reserves voor «begrotingsbestemming»: wanneer dit type van reserves aanwezig is, worden die vaak geregistreerd via kostenrekeningen.
- ▷ Voorzieningen voor sociaal passief of afvloeien van personeel:

Die voorzieningen worden vaak overdreven en hebben betrekking op een situatie die weinig waarschijnlijk is omdat de VZW zich in een toestand van voortgezet bedrijf bevindt. De VZW's verantwoorden die reserves aan de hand van volgende argumenten:

- de VZW's beschikken niet over een kapitaal dat de kredietwaardigheid en dus het voortgezette bedrijf kan waarborgen;
- vaak beschikken zij niet over productiemateriaal en hangen zij voor hun voortbestaan in ruime mate van subsidies af;
- gewoonlijk dragen zij niet bij tot het Fonds voor sluiting van ondernemingen en hebben dan ook niets te verwachten;
- indien de vooropzeg niet wordt gepresteerd zijn de VZW's meestal niet gedekt door de werkingstoelagen die zij gewoonlijk ontvangen.

- ▷ Goederen, diensten en vooraf geboekte investeringen:

De kosten of zelfs de investeringen worden een boekjaar te voren geboekt, om reden dat de begrotingsverbintenis gepland was m.b.t. het afgesloten boekjaar, of omdat de punctuele subsidie die de kost/investering moet dekken voor het boekjaar is gepland, of nog omdat het aandeel uitgaven van het boekjaar niet werd bereikt en het gevaar bestaat dat dat deel van de toelage dat tijdens het boekjaar niet werd besteed definitief verloren is.

- ▷ Investerings die in het jaar van de verkrijging volledig worden afgeschreven: zij worden geboekt met het oog op een evenwicht met de voor de desbetreffende investeringen ontvangen subsidies.
- ▷ Volledig in rekening brengen van het geheel van de toelagen die voor één jaar worden toegekend, maar die nog niet zijn ontvangen wanneer ze niet werden uitgegeven. Dit probleem heeft te maken met:

- de omschrijving van voor één boekjaar «toegekende» toelagen;
- of gewoon « gereserveerd » door een ministerie;
- «bij stemming voorgesteld»;
- of nog toegekend onder voorbehoud van het voorleggen van de verantwoordingsstukken van de uitgaven van het daarop volgende jaar.

Het heeft verder ook te maken met de toelage die normaliter voor het boekjaar mag worden verwacht (omdat die al jaren wordt toegekend), maar waarvoor nog geen definitieve beslissing van toekenning is binnengekomen (b.v. de Nationale Loterij) – voorzichtigheids criterium.

- ▷ Het ontbreken van boekhoudkundige waarderingsregels.
- ▷ Onduidelijkheid met betrekking tot het vermogen van verbonden VZW's of van VZW's en feitelijke verenigingen.
- ▷ Het permanent deponeren van materiaal of giften in natura aan leden-vrijwilligers in ruil voor prestaties en dienstverleningen.
- ▷ Gebrek aan *conceptual framework* en aan aangepaste boekhoud- en auditing-principes; problemen met verschillen in doelstelling accounting over verschillende vormen non-profit.
- ▷ Onopgeloste vragen rond de bruikbaarheid van de boekhouding en het auditverslag in de non-profit: zijn de *user needs* t.a.v. boekhouding en jaarrekening dezelfde als in ondernemingen?
- ▷ ...

7.2. INHOUDELIJKE KWESTIES

- ▷ Conflict budgettaire boekhouding – algemene boekhouding;
- ▷ Gebrek aan «*cut-off*» regels;
- ▷ Moeilijkheden met betrekking tot het opstellen van de beginbalans;
- ▷ Nood aan introductie IPSAS (*International Public Sector Accounting Standards*);
- ▷ ...

7.3. ALGEMEEN

- ▷ Hoe *comprehensive auditing* implementeren?
- ▷ Opleiding externe auditors;
- ▷ Samenwerking toezicht en Rekenhof;
- ▷ Auditnormen;
- ▷ Verschillende boekhoudwetgevingen en auditreglementeringen zonder harmonieuze samenwerking en zonder wederzijdse kennisuitwisseling (b.v. ziekenhuisboekhouding die al bestaat sinds 1987 weinig of nooit verder als uitgangspunt noch als inspiratie gebruikt; ten onrechte want boekhouding, kostprijscalculatie, budgettair, audit wettelijk geregeld);

- ▷ Bijbehorende conflicten in de non-profit op het gebied van boekhoudreglementering t.a.v. de externe audit die traditioneel gezien wordt als toezicht;
- ▷ Nood aan een commissie voor boekhoudkundige normen die de harmonisatie tussen de non-profit boekhoudhervormingen begeleidt.

