



Afspraken over single audit: audit rekeningen 2018 Vlaamse overheid

Tussen

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

En

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

En

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

INHOUD

INHOUD	2
1. Kader	3
2. Vlaamse overheid	5
2.1. Controle jaarrekeningen Vlaamse rechtspersonen	5
2.2. Kerncijfers	5
3. Aanpak departement Financiën en Begroting	6
4. Controlestrategie Rekenhof	7
4.1. Algemene uitgangspunten	7
4.2. Materialiteit toegepast door het Rekenhof	7
4.2.1. Materialiteit op niveau Vlaamse overheid.	7
4.2.2. Materialiteit entiteiten Vlaamse overheid.	8
4.2.3. Grenswaarde	8
4.2.4. Significantie van de entiteiten en overleg tussen partijen	8
4.2.4.1. Significante entiteiten	9
4.2.4.2. Niet-significante entiteiten	9
4.3. Praktische afspraken voor controles ter plaatse	9
4.3.1. Contactpersonen	9
4.3.2. Strategie en planning	10
4.3.3. Fraude	11
4.3.4. Uitvoering van de controle	12
4.3.5. Afsluitend gesprek (closing meeting)	14
4.3.6. Auditrapporten	14
5. Tijdpad voor de audit van de rekeningen 2018	15
6. Bijzondere aandachtspunten	16
7. Contact	16
Bijlage 1	18
Allocatie van materialiteit Vlaamse overheid naar significante entiteiten	18
Bijlage 2	19
De lijst van Vlaamse rechtspersonen en entiteiten	19

1. Kader

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

Basis voor deze afsprakennota is artikel 67 van het rekendecreet¹ dat single audit invoert bij de Vlaamse overheid. Dit concept werd verder vorm gegeven in de besluiten van de Vlaamse regering van 7 september 2012 betreffende controle en single audit en van 9 oktober 2015 betreffende controle en single audit die van toepassing is op de universiteiten, hogescholen en een aantal andere ambtshalve geregistreerde instellingen voor hoger onderwijs in de Vlaamse Gemeenschap.

Deze nota, afgesproken tussen het departement Financiën en Begroting, het Instituut van de Bedrijfsrevisoren en het Rekenhof, regelt de samenwerking tussen het departement Financiën en Begroting, de bedrijfsrevisoren, die een certificeringsopdracht overeenkomstig het rekendecreet uitvoeren bij de Vlaamse rechtspersonen en het Rekenhof (hierna: de partijen). Hij legt uit op welke manier deze partijen hun financiële controles onderling afstemmen wat betreft de controleplanning, -werkzaamheden en -resultaten.

Single audit gaat uit van "één enkel auditmodel voor de Vlaamse overheid, waarbij elk controleniveau voortbouwt op het voorgaande, met als doel de last voor de gecontroleerde te verminderen en de kwaliteit van de audit op te voeren, maar zonder de onafhankelijkheid van de betrokken auditorganen te ondergraven²."

De partijen passen het 'single audit' principe toe, waarbij ze zoveel mogelijk op elkaars resultaten verder bouwen. De afspraken over single audit gelden voor alle entiteiten die krachtens artikel 4, §3, van het rekendecreet opgelijst zijn in artikel 69 van het decreet houdende aanpassing van de algemene uitgavenbegroting van de Vlaamse Gemeenschap voor het begrotingsjaar 2018³, tevens opgenomen in bijlage 2.

De partijen engageren zich ertoe om hun auditwerkzaamheden maximaal op elkaar af te stemmen om dubbel werk te vermijden, de controlelast te verminderen en de kostenefficiëntie van hun audits te verhogen. Concreet gebeurt dit via informatie-uitwisseling inzake strategie en planning, monitoring en risicoanalyse, rapportering, controlemethodieken en handleidingen en goede praktijken. Elke partij bouwt

¹ Decreet van 8 juli 2011 houdende regeling van de begroting, de boekhouding, de toekenning van subsidies en de controle op de aanwending ervan, en de controle door het Rekenhof.

² Voor de juridische grondslag verwijzen we naar artikel 50 en artikel 64 van het rekendecreet.

³ Het Rekenhof kan, overeenkomstig haar eigen autonomie, entiteiten controleren die niet aan het rekendecreet zijn onderworpen, maar deze controles vallen buiten het afsprakenkader van single audit.

voort op de werkzaamheden die zijn verricht door andere controleactoren die eerder in de controlecascade optreden. Iedere partij dient zijn opdracht autonoom uit te voeren, en draagt hiervoor onverkort de verantwoordelijkheid.

De opheffing van het beroepsgeheim van de bedrijfsrevisor t.o.v. het Rekenhof en het departement Financiën en Begroting zorgt ervoor dat de uitwisseling van informatie probleemloos verloopt.

De certificeringsopdracht van de bedrijfsrevisor overeenkomstig het besluit single audit is ruimer dan deze voorzien in het Wetboek van vennootschappen. De begrotingsuitvoering en de ESR-rapportering vallen ook binnen de scope van de opdracht. De bedrijfsrevisor dient er zich van te vergewissen over afdoende kennis en ervaring te beschikken om al deze controles met goed gevolg zelf uit te voeren. Bij de uitvoering van de controles kan rekening worden gehouden met de controlebevindingen van de andere controleactoren, zonder dat de internationale controlestandaard ISA 620 "gebruikmaken van de werkzaamheden van een deskundige" evenwel op hen kan worden toegepast. Het Rekenhof kan niet door de bedrijfsrevisor als deskundige worden ingeschakeld voor de uitvoering van controlewerkzaamheden.

2. Vlaamse overheid

2.1. Controle jaarrekeningen Vlaamse rechtspersonen

De jaarrekeningen van heel wat Vlaamse rechtspersonen moeten op basis van artikel 50 van het rekendecreet worden gecertificeerd door een bedrijfsrevisor en worden ook op basis van artikel 63 van het rekendecreet ook onderworpen aan de controle door het Rekenhof. Naast de rekeningen van de rechtspersonen controleert het Rekenhof ook de algemene rekening van de Vlaamse ministeries en diensten met afzonderlijk beheer.

2.2. Kerncijfers

ESR-consolidatie (in '000 euro)	Begroting 2018
<i>ESR-gecorrigeerde ontvangsten</i>	
- Ministerie Vlaamse Gemeenschap	38.853.161
- Diensten met afzonderlijk beheer	315.174
- Rechtspersonen	3.457.065
	<u>42.625.400</u>
<i>ESR-gecorrigeerde uitgaven</i>	
- Ministerie Vlaamse Gemeenschap	28.752.877
- Diensten met afzonderlijk beheer	1.329.191
- Rechtspersonen	14.971.003
	<u>45.053.071</u>
Saldo	-2.427.671
Onderbenutting	891.124
Effect verstrengd begrotingstoezicht	321.930
Vorderingensaldo	-1.214.617

Bron aanpassing van de begroting 2018

De eerste aanpassing van de begroting 2018 sluit af met een negatief saldo van 1.214,6 miljoen euro.

3. Aanpak departement Financiën en Begroting

Het departement Financiën en Begroting garandeert de betrouwbaarheid, correctheid, volledigheid en tijdigheid van de gegevens inzake begrotingsuitvoering en boekhouding van de Vlaamse overheid. Monitoring en controle van uitvoering van de begroting behoren dan ook tot de recurrente opdracht van het departement, zonder evenwel controles ter plaatse uit te voeren.

Voor de rechtspersonen met een raad van bestuur kan het departement Financiën en Begroting rekenen op de werkzaamheden die door de bedrijfsrevisoren en door het Rekenhof worden uitgevoerd. Het is noodzakelijk dat het departement op de hoogte wordt gebracht van hun controlevaststellingen, nog vóór de ESR geconsolideerde rekeningen worden overgemaakt aan het federale niveau.

Samen met de rekening 2018 zullen bij alle entiteiten die tot de Vlaamse overheidssector S13.12 behoren, de door het INR opgelegde rapporteringen rond building blocks worden opgevraagd. De rapportering van de building blocks over 2018 is niet aan de controle van de bedrijfsrevisor onderworpen.

Wanneer het departement Financiën en Begroting kennis heeft van bijzondere aandachtspunten die van belang zijn voor een te controleren rechtspersoon, communiceert het deze tijdig aan de betrokken controleactoren zodat zij hun controlebenadering hierop kunnen afstemmen. Bij gebreke aan dergelijke communicatie kunnen de andere actoren uitgaan van de afwezigheid van bijzondere aandachtspunten.

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

Daarnaast houdt het departement Financiën en Begroting voor elke betrokken rechtspersoon een permanent dossier bij dat uit een algemeen en een vertrouwelijk luik bestaat. Het vertrouwelijk luik, dat enkel raadpleegbaar is door de betrokken rechtspersoon en zijn controleactoren, bevat voornamelijk verslagen van die controleactoren. Het permanent dossier is opgenomen in het "Repertorium rechtspersonen Vlaamse overheid". Het is de bedoeling dat elke controleactor ook de opmerkingen geformuleerd door de andere controleactoren mede opvolgt. (link: <http://repertorium.vonet.be/> - beveiligd - aanvraag via rechtspersonen@fb.vlaanderen.be in te dienen).

4. Controlestrategie Rekenhof

4.1. Algemene uitgangspunten

Het Rekenhof hanteert de auditstandaard ISA 600 *"bijzondere overwegingen - controles van financiële overzichten van een groep (inclusief de werkzaamheden van auditors van groepsonderdelen)"* als leidraad voor de organisatie van zijn financiële controles.

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

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

Het Rekenhof zal steunen op het werk van deze bedrijfsrevisor, mits het zich kan vergewissen van de inhoud en de resultaten van zijn controle. Bij rechtspersonen die omwille van hun financieel belang of bijzonder risico significant zijn zal meer overleg en samenwerking tussen het Rekenhof en de bedrijfsrevisor nodig zijn dan bij minder significante rechtspersonen.

4.2. Materialiteit toegepast door het Rekenhof

4.2.1. Materialiteit op niveau Vlaamse overheid.

Het activiteitsniveau van de Vlaamse overheid wordt financieel best weergegeven door haar gecorrigeerde geconsolideerde begrotingsuitgaven⁴. Voor begrotingsjaar 2018 worden deze geraamd op 52.205,4 miljoen euro. Wanneer daarop de richtwaarde⁵ van 0,5% tot 2% van de uitgaven wordt toegepast, geeft dit een interval tussen 261,0 en 1.044,1 miljoen euro.

⁴ Het Rekenhof houdt in de materialiteitsberekening niet alleen rekening met de netto ESR-uitgaven (45.056,0 miljoen euro), maar ook met de ESR 8 – (participaties) en ESR 9 – verrichtingen (leningen).

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

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

4.2.2. Materialiteit entiteiten Vlaamse overheid.

Voor het aansturen van de controles op de jaarrekeningen van individuele entiteiten van de Vlaamse overheid en voor het beoordelen van de controleresultaten op niveau van de individuele jaarrekeningen wijst het Rekenhof de materialiteit op groepsniveau toe aan de verschillende entiteiten door gebruik te maken van het MACM-model (maximum aggregate component materiality)⁶. Dit model vermenigvuldigt de groepsmaterialiteit met een multiplicator die is gebaseerd op het aantal significante entiteiten. Het bekomen product wordt verdeeld over de significante entiteiten.

Op basis van de aanpassing van de begroting 2018 selecteerde het Rekenhof 29 financieel significante entiteiten. Bijlage 1 bevat een overzicht van de materialiteit die het Rekenhof bij de controle van deze entiteiten zal toepassen.

De bedrijfsrevisoren certificeren de jaarrekeningen van individuele Vlaamse rechtspersonen. Zij bepalen de materialiteit in functie van deze certificeringsopdracht. Evenwel mag die materialiteit niet hoger zijn dan die gehanteerd door het Rekenhof voor dat groepsonderdeel.

4.2.3. Grenswaarde

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

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

4.2.4. Significantie van de entiteiten en overleg tussen partijen

Gegevens gebaseerd op aanpassing begroting 2018

Entiteiten	Aantal	%	ESR- ontvangsten	%	ESR- uitgaven	%
------------	--------	---	---------------------	---	------------------	---

⁶ Component Materiality for Group Audits, by Steven M. Glover, Douglas F. Prawitt, Jonathan T. Liljegren and William F. Messier Jr., Journal of Accountancy, December 2008, www.journalofaccountancy.com/issues/2008/Dec/ComponentMaterialityforGroupAudits.htm

			(mln euro)		(mln euro)	
Binnen consolidatie						
...> 300 mln. euro	29	12,1%	46.606,7	94,8 %	44.785,0	85,8 %
...30 - 300 mln. euro	67	27,9%	2.185,0	4,4 %	6.617,0	12,7 %
...< 30 mln. euro	144	60,0%	393,8	0,8 %	803,4	1,5 %
	240	100,0%	49.185,5	100,0%	52.205,4	100,0%

4.2.4.1. Significante entiteiten

Entiteiten waarvan de gecorrigeerde ESR-uitgaven of -ontvangsten hoger zijn dan de materialiteit op groepsniveau (300,0 miljoen euro), beschouwt het Rekenhof als significante entiteiten.

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

- *Planningsoverleg*
tijdens het planningsoverleg bespreken het Rekenhofteam en de bedrijfsrevisor hun risicoanalyse (inclusief budgettaire aandachtspunten) en geplande controleaanpak. Zij overleggen wanneer en hoe de rekeningencontrole zal worden uitgevoerd.
- *Rapporteringsoverleg*
tijdens dit overleg bespreekt de bedrijfsrevisor de resultaten van zijn rekeningencontrole met het Rekenhofteam. Daarbij kan het Rekenhofteam inzage vragen in het werkdoossier van de bedrijfsrevisor. Dit overleg kan plaatsvinden na de rekeningcontrole, tijdens de closing meeting of naar aanleiding van de de bespreking van de auditresultaten in het audit comité.

4.2.4.2. Niet-significante entiteiten

Bij entiteiten waarvan de gecorrigeerde ESR-uitgaven of -ontvangsten lager zijn dan de materialiteit op groepsniveau, beslist het Rekenhof welke overlegmomenten met de bedrijfsrevisor nodig zijn. Een overlegmoment is vereist wanneer de bedrijfsrevisor overweegt een verklaring te geven die afwijkt van een goedkeurende verklaring.

4.3. Praktische afspraken voor controles ter plaatse

4.3.1. Contactpersonen

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

- Zij bezorgen elkaar een lijst met contactpersonen.
- In geval bepaalde contactpersonen wijzigen, engageren zij zich om elkaar zo snel mogelijk op de hoogte te stellen.

- Het centraal permanent dossier⁷ bevat per entiteit algemene informatie over de controleactoren, de looptijd van hun mandaat, alsook de persoon of personen met wie contact moet worden opgenomen, met vermelding van hun contactgegevens. Het Rekenhof en de bedrijfsrevisoren zorgen via een mail aan permanentdossier@fb.vlaanderen.be dat de hen betreffende informatie in het permanent dossier actueel blijft. Hetzelfde mailadres wordt ook gebruikt voor het melden van toegangsproblemen.

4.3.2. Strategie en planning

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

- Aansluitend bij het onderzoek van de begroting informeert het Rekenhof de bedrijfsrevisor over de vooropgestelde auditstrategie voor die entiteiten van de Vlaamse overheid waar zij samen actief zijn. Binnen die krijtlijnen stemmen het Rekenhof en de bedrijfsrevisor hun auditaanpak op elkaar af. Hierbij komen volgende elementen aan bod:
 - Significante versus niet-significante entiteiten (zie bijlage 1)
 - Door het Rekenhof toegepaste materialiteitsdrempels: groepsmaterialiteit, afgeleide materialiteit voor het groepsonderdeel, grenswaarde (zie 4.2)
 - Door de bedrijfsrevisor gehanteerde materialiteitsdrempels
 - ...
- Zij kunnen contact met elkaar opnemen om kennis en ervaring (over een entiteit of organisatie, een specifieke materie, ...) te delen en de resultaten van hun monitoring en risicoanalyse uit te wisselen en toe te lichten. Dit betreft onder meer:
 - Belang van de entiteit binnen het beleidsdomein
 - Aandachtspunten bij de begroting
 - Evaluatie van het risicomanagement van de entiteit, met eigen aanvullingen
 - Prioriteiten bij de rekeningencontrole
 - Opvolging van opmerkingen van vorige jaren
 - ...
- De tijdelijke samenwerking over de uitvoering van controleactiviteiten in het kader van de jaarrekening kan worden besproken.
- Zij informeren elkaar tijdig over de planning van hun auditactiviteiten bij entiteiten van de Vlaamse overheid, waar zij samen actief zijn. Zij lichten ook de entiteit tijdig in over de in de jaarplanning opgenomen controleactiviteiten:

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

4.3.3. Fraude

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

Er wordt verwacht dat de bedrijfsrevisor volgende documenten ter beschikking stelt van de partijen:

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

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

Tot het bekomen van eventueel nuttige input voor het stellen van de risicomatrix kan krachtens de globale afsprakennota⁸ de contactpersoon van Audit Vlaanderen⁹ worden geraadpleegd.

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

4.3.4. Uitvoering van de controle

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

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

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

- **Risk assessment procedures** - Documentatie over de belangrijkste bevindingen van de risk assessment procedures (ISA 315).
- **Risicomatrix** - Documentatie van de risico's die een afwijking van materieel belang kunnen veroorzaken, die op basis van het inzicht in de entiteit en haar omgeving zijn geïdentificeerd (ISA 315) en van de controlebenadering die is uitgewerkt in functie van die geïdentificeerde risico's.
- **Controlebenadering** - Documentatie omtrent de algehele controleaanpak, het controleprogramma, evenals alle belangrijke

⁸ Dd. 10 mei 2017

⁹ Raadpleeg voor contactgegevens het permanent dossier.

wijzigingen die daarin zijn aangebracht, alsmede de redenen van dergelijke wijzigingen (ISA 300).

- **Materialiteitsberekening** - Documentatie van (1)de materialiteit gehanteerd voor de financiële overzichten als geheel, (2)indien van toepassing, het materialiteitsniveau of de materialiteitsniveaus voor bijzondere transactiestromen, rekeningssaldi of in de financiële overzichten opgenomen toelichtingen, en (3)de uitvoeringsmaterialiteit, evenals alle herzieningen van in de loop van de controle (ISA 320).
- **Beheersmaatregelen** - Documentatie omtrent de manieren om op de ingeschatte risico's op een afwijking van materieel belang op het niveau van de financiële overzichten in te spelen, alsmede de aard, timing en omvang van de controlewerkzaamheden die zijn uitgevoerd, en de conclusies ervan (ISA 330).
- **Fraudebenadering** - Documentatie van de ingeschatte fraude-risico's van materieel belang voor de financiële overzichten, de aard, timing en omvang van controlewerkzaamheden, en de conclusies ervan (ISA 240).
- **In overweging nemen van wet- en regelgeving** - Documentatie over geïdentificeerde of vermoede niet-naleving van wet- en regelgeving (ISA 250).
- **Accounting estimates / schattingen** - Inventaris van de belangrijke accounting estimates en de resultaten van de beoordeling (ISA 540).
- **Evaluatie van de afwijkingen** - Documentatie omtrent het bedrag waaronder afwijkingen als duidelijk triviaal worden beschouwd, alle afwijkingen die tijdens de controle geaccumuleerd zijn, met de vermelding of zij gecorrigeerd zijn en de conclusie met betrekking tot de vraag of niet-gecorrigeerde afwijkingen, afzonderlijk of gezamenlijk, van materieel belang zijn, en de basis voor die conclusie (ISA 450).
- **Management letter**, in toepassing van ISA 260 en ISA 265.
- **Bevestigingsbrief** - ondertekend door de leden van het management verantwoordelijk voor het voorbereiden en/of opstellen van de jaarrekening (ISA 240).

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

Naast de correctheid van de ESR-rapportering zal de bedrijfsrevisor er vooral op toezien dat het door het departement FB voorziene sjabloon voor de jaarrekening volledig volgens de instructies van het departement FB is ingevuld¹⁰. In de mate dat er twijfel zou bestaan omtrent de interpretatie van de invulling van het sjabloon neemt de bedrijfsrevisor contact op met de contactpersoon bij het departement FB (zie punt 7). Het standpunt van het departement FB is hierin beslissend.

¹⁰ Deze instructies kunnen worden geraadpleegd op <http://handleidingboekhoudregels.vonet.be>

4.3.5. Afsluitend gesprek (closing meeting)

Het Rekenhof dient te worden uitgenodigd voor het afsluitend gesprek van de bedrijfsrevisor met de financiële directie/leidend ambtenaar van de entiteit. De bedrijfsrevisor brengt het Rekenhof hiervan tijdig op de hoogte. Het Rekenhof verwittigt of het aanwezig zal zijn.

Indien nodig wordt ook het departement Financiën en Begroting uitgenodigd, teneinde eensgezindheid te bekomen over de interpretatie van boekhoudregels of de verwerking van bepaalde transacties met impact op de ESR-consolidatie.

Ter voorbereiding van het afsluitend gesprek bezorgt de bedrijfsrevisor tijdig:

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

Het Rekenhof mag de werkpapieren van de bedrijfsrevisor inkijken voorafgaand aan het afsluitend gesprek.

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

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

4.3.6. Auditrapporten

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

- Na de interim controle bezorgt de bedrijfsrevisor het Rekenhof een samenvattende nota van bevindingen, gebeurlijk de management letter.
- De bedrijfsrevisor van de gecontroleerde entiteit bezorgt via een mail aan permanentdossier@fb.vlaanderen.be zijn single auditverslag, de gecertificeerde rekening en zijn management letter aan het departement Financiën en Begroting en het Rekenhof voor
 - o significante rechtspersonen: uiterlijk op 31 maart 2019;
 - o voor niet significante uiterlijk 21 april 2019.

Het departement FB zorgt via een Sharepoint-omgeving dat alle documenten, zowel de rekening met bijhorende stukken, single auditverslagen als management letter, per entiteit onmiddellijk aan het Rekenhof ter beschikking worden gesteld.

- Alle auditverslagen en aanbevelingsbrieven (management letters) van de voorbije vijf jaar worden bijgehouden in het vertrouwelijke deel van het centrale permanent dossier. Het Rekenhof en de bedrijfsrevisoren zorgen ervoor dat de hen betreffende informatie in het permanent dossier actueel blijft.

5. Tijdspad voor de audit van de rekeningen 2018

Het rekendecreet legt een strakke timing op voor de opmaak en de controle van de begrotingen en de rekeningen van de Vlaamse overheid. Die kalender legt het kader vast waarbinnen het Rekenhof en de bedrijfsrevisoren hun controleactiviteiten moeten plannen, uitvoeren en rapporteren.

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

december 2018 - januari 2019	Planningsoverleg tussen bedrijfsrevisor en Rekenhof bij significante rechtspersonen op initiatief van het Rekenhof controleteam.
15 maart 2019	Uiterste datum waarop de jaarrekening door significante rechtspersonen voor controle aan de bedrijfsrevisor en Rekenhof moet worden overgemaakt.
Closing meeting	Bedrijfsrevisor bezorgt vóór closing meeting de agenda, een analytisch nazicht en een samenvattende nota (audit summary memorandum) aan Rekenhof via onderstaande contactpersonen.
31 maart 2019	Significante rechtspersonen Bedrijfsrevisor bezorgt via permanentdossier@fb.vlaanderen.be zijn single auditverslag, gecertificeerde rekening en management letter aan Rekenhof en departement Financiën en Begroting.
31 maart 2019	Niet-significante rechtspersonen Bedrijfsrevisor bezorgt via e-mailadres algemener rekeningVG@ccrek.be met CC aan permanentdossier@fb.vlaanderen.be de early warning, dan wel bevestiging dat er geen significante opmerkingen zijn, aan het Rekenhof.
21 april 2019	Niet-significante rechtspersonen Bedrijfsrevisor bezorgt via permanentdossier@fb.vlaanderen.be zijn single auditverslag, gecertificeerde rekening en management letter aan Rekenhof en departement Financiën en Begroting.

6. Bijzondere aandachtspunten

Het departement Financiën en Begroting en het Rekenhof vragen de bedrijfsrevisor, waar van toepassing, in zijn rapportering volgende punten uitdrukkelijk te behandelen.

Boeken van werkingstoelagen en afstemming van interrelaties

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

7. Contact

Rekenhof:

Beleidsdomeinen Kanselarij en Bestuur, en Financiën en Begroting
Lieven Tydgat, eerste auditeur revisor, directie 9.1
Telefoon: 02/551 86 95

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

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

Beleidsdomeinen Economie, Wetenschap en Innovatie, Werk en Sociale
Economie, Landbouw en Visserij, Leefmilieu, Natuur en Energie, Mobiliteit en Openbare Werken evenals de beleidsvelden ruimtelijke ordening en Onroerend Erfgoed

Kris Neven, eerste auditeur revisor, directie 9.3
Telefoon: 02/551 84 33

Beleidsveld Woonbeleid

De Landtsheer Gert, eerste auditeur revisor, directie 9.4
Telefoon: 02/551 89 57

Departement Financiën en Begroting
Willy Verschuere; afdeling Financiële Diensten en Rapportering
Telefoon: 0499/59 35 76

Instituut van de Bedrijfsrevisoren:

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

Hilde
François
(Signature)

Digitaal ondertekend door Hilde
François (Signature)
Datum: 2018.10.25 12:32:20 +02'00'

Hilde François

Voorzitter van het Rekenhof



Thierry Dupont

Voorzitter van het Instituut
van de Bedrijfsrevisoren



Bart Tommelein

Vlaams minister van Begroting, Financiën en Energie

BIJLAGE 1

Allocatie van materialiteit Vlaamse overheid naar significante entiteiten

Significante entiteiten binnen consolidatie	categorie	materialiteit (in '000 euro)
Departement Financiën en Begroting	ministerie	234.000
Agentschap voor onderwijsdiensten	ministerie	118.000
Vlaamse Belastingdienst	Ministerie	102.000
Departement WVG	ministerie	79.000
Zorg en gezondheid	ministerie	75.000
Agentschap voor binnenlands bestuur	ministerie	75.000
Vlaamse maatschappij voor sociaal wonen (S 13.12)	rechtspersoon	71.000
Departement WSE	ministerie	67.000
Vlaams agentschap voor personen met een handicap	rechtspersoon	52.000
Vlaamse vervoersmaatschappij - de Lijn	rechtspersoon	45.000
Katholieke Universiteit Leuven (KULeuven)	universiteit	39.000
Kind & Gezin	rechtspersoon	37.000
Vlaamse dienst voor arbeidsbemiddeling en beroepsopleiding	rechtspersoon	37.000
Agentschap Vlaamse Sociale Bescherming (Vlaams Zorgfonds)	rechtspersoon	37.000
Vlaams infrastructuurfonds voor persoonsgebonden aangelegenheden	rechtspersoon	36.000
Vlaams Woningfonds - (S 13.12)	Rechtspersoon	35.000
Vlaams infrastructuurfonds (VIF)	DAB	35.000
Universiteit Gent (UGent)	universiteit	33.000
Agentschap hoger onderwijs, volwassenenonderwijs en studietoelagen	ministerie	32.000
Departement CJM	ministerie	29.000
Fonds voor het flankerend economisch beleid	rechtspersoon	29.000
Departement MOW	ministerie	28.000
Fonds jongerenwelzijn	rechtspersoon	27.000
De Vlaamse Waterweg	rechtspersoon	27.000
Vlaamse radio- en televisieomroep	rechtspersoon	26.000
Fonds voor de Preventie en Sanering inzake Leefmilieu en natuur (Minafonds)	DAB	24.000
Participatiemaatschappij Vlaanderen nv	Rechtspersoon	23.000
Agentschap voor infrastructuur in het onderwijs	rechtspersoon	22.000
Vlaamse energieagentschap	Ministerie	22.000

BIJLAGE 2**De lijst van Vlaamse rechtspersonen en entiteiten¹¹****Diensten met Afzonderlijk Beheer**

01. Waarborgfonds Microfinanciering
02. Fonds Inschrijvingsgelden Centra voor Volwassenenonderwijs
03. Centrum voor Informatie, Communicatie, Opleiding en Vorming in de Welzijnssector (CICOV)
04. Koninklijk Museum voor Schone Kunsten Antwerpen (KMSKA)
05. Kasteel van Gaasbeek
06. Landcommanderij Alden Biesen
07. Uitleendienst Kampeermateriaal voor de Jeugd
08. Loodswezen
09. Vlaams Infrastructuurfonds (VIF)
10. Vloot
11. Audit Vlaanderen
12. Catering en Schoonmaak
13. ICT
14. Overheidspersoneel
15. Fonds voor Preventie en Sanering inzake Leefmilieu en Natuurbehoud (MINAFONDS)
16. Fonds ter Bestrijding van de Uithuiszettingen
17. Fonds voor de Financiering van het Urgentieplan voor de Sociale Huisvesting (FFUSH)
18. Grondfonds
19. Vlaams Instituut voor het Onroerend Erfgoed (VIOE)

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

01. Toerisme Vlaanderen (TVL)
02. Agentschap Vlaamse Sociale Bescherming
03. Fonds Jongerenwelzijn (FJW)
04. Kind en Gezin (K&G)
05. Vlaams Agentschap voor Personen met een Handicap (VAPH)
06. Vlaams Infrastructuurfonds voor Persoonsgebonden Aangelegenheden (VIPA)
07. Agentschap Sport Vlaanderen
08. Openbare Vlaamse Afvalstoffenmaatschappij (OVAM)
09. Vlaamse Milieumaatschappij (VMM)

Vlaamse instellingen van openbaar nut, categorie VOI A

10. Vlaams Fonds voor de Lastendelging (VFLD)
11. Fonds Flankerend Economisch en Innovatiebeleid (Hermes-fonds)

¹¹ Bron: decreet houdende aanpassing van de begroting 2018 evenals de bijlagen ervan

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

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

22. Vlaams Agentschap voor Internationaal Ondernemen
23. Agentschap Plantentuin Meise
24. Agentschap voor Infrastructuur in het Onderwijs (AGION)
25. Openbaar Psychiatrisch Zorgcentrum Geel (OPZ GEEL)
26. Openbaar Psychiatrisch Zorgcentrum Rekem (OPZ REKEM)
27. Vlaams Agentschap voor Samenwerking rond Gegevensdeling tussen de Actoren in de Zorg (VASGAZ)
28. Vlaamse Regulator voor de Media (VRM)
29. Vlaams Agentschap voor Ondernemersvorming Syntra Vlaanderen (SYNTRA)
30. Vlaamse Dienst voor Arbeidsbemiddeling en Beroepsopleiding (VDAB)
31. De Vlaamse Waterweg NV
32. Vlaamse Vervoermaatschappij - De Lijn (VVM De Lijn)
33. Luchthavenontwikkelingsmaatschappij Antwerpen
34. Luchthavenontwikkelingsmaatschappij Oostende
35. Via-Invest - De Werkvennootschap
36. Vlaamse Landmaatschappij (VLM)
37. Vlaamse Maatschappij voor Sociaal Wonen (VMSW)
38. Vlaamse Regulator van de Elektriciteits- en Gasmarkt (VREG)

Vlaamse instellingen van openbaar nut, categorie VOI B

39. Universitair Ziekenhuis Gent (UZ GENT)
40. De Watergroep (VMW)

Strategische Adviesraden (SAR)

41. Vlaamse Raad voor Wetenschap en Innovatie (SAR VRWI)
42. Vlaamse Onderwijsraad (Vlor)
43. Milieu- en Natuurraad van Vlaanderen (Minaraad)
44. Strategische Adviesraad Ruimtelijke Ordening - Onroerend Erfgoed (SARO)
45. Sociaal-Economische Raad van Vlaanderen (SERV)

Eigen Vermogen (EV)

46. EV Koninklijk Museum voor Schone Kunsten Antwerpen
47. EV Instituut voor Landbouw- en Visserijonderzoek (ILVO)
48. EV Instituut voor Natuur- en Bosonderzoek (INBO)
49. Ondersteunend Centrum van het Agentschap voor Natuur en Bos (EV OC-ANB)
50. EV Flanders Hydraulics

51. EV Informatie Vlaanderen

Sui Generis

- 52. Koninklijke Vlaamse Academie van België voor Wetenschappen en Kunsten (KVAB)
- 53. Vlaamse Instelling voor Technologisch Onderzoek NV (VITO)
- 54. Gemeenschapsonderwijs (GO!)
- 55. Koninklijke Academie voor Geneeskunde van België (KAGB)
- 56. Koninklijke Academie voor Nederlandse Taal- en Letterkunde (KANTL)
- 57. Vlaams Fonds voor de Letteren (VFL)
- 58. Vlaamse Radio- en Televisieomroeporganisatie nv (VRT)

Vzw's

- 59. Vlaamse Vereniging voor Ontwikkelingssamenwerking en Technische Bijstand
- 60. Vlaams-Europees Verbindingsagentschap (vleva)
- 61. Vlaams Instituut voor de Zee (VLIZ)
- 62. Epon
- 63. Beheer Kunstsite
- 64. DeSingel vzw
- 65. Kunsthuis Opera Vlaanderen Ballet Vlaanderen
- 66. Museum voor Hedendaagse Kunsten Antwerpen (M HKA) vzw
- 67. Vlaams Audiovisueel Fonds (VAF)
- 68. Vlaams Infocentrum voor Land- en Tuinbouw (VILT)

EVA van privaatrecht (vzw)

- 69. De Rand vzw
- 70. Muntpunt
- 71. Vlaamse Vereniging voor ICT-personeel (Vlaanderen Connect)

EVA van privaatrecht (private stichting)

- 72. Agentschap Integratie en Inburgering
- 73. Agentschap Toegankelijk Vlaanderen

EVA van privaatrecht (NV)

- 74. Vlaams Energiebedrijf NV
- 75. Vlaamse Participatiemaatschappij
- 76. Vlaamse Havens NV

EVA van privaatrecht (stichting openbaar nut)

- 77. Fonds Wetenschappelijk Onderzoek - Vlaanderen (FWO)

Strategisch onderzoekscentrum (vzw)

- 78. Vlaams Interuniversitair Instituut voor Biotechnologie (VIB)

Nv

- 79. Diestsepoort nv
- 80. Lak Invest nv
- 81. Gigarant nv
- 82. Gimvindus
- 83. Site-Ontwikkeling Vlaanderen
- 84. Waarborgbeheer nv
- 85. School Invest
- 86. Vlaamse Milieuholding

- 87. Beheersmaatschappij Antwerpen Mobiel (BAM) nv
- 88. Site Kanaal
- 89. Tunnel Liefkenshoek
- 90. Wandelaar Invest
- 91. Domus Flandria
- 92. Vlaamse Erfgoedkluis

Coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid

- 93. Limburgs Klimaatfonds
- 94. Vlaams Woningfonds

Onderlinge verzekeringsvereniging

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

Overige

- 96. Stichting Vlaamse Schoolsport
- 97. Vlaamse Hogescholenraad (VLHORA)
- 98. Vlaamse Interuniversitaire Raad (VLIR)
- 99. Fonds voor Scheepsjongens
- 100. Vlaamse Stichting voor Verkeerskunde

LRM Groep

- 101. Brustem Industriepark
- 102. Greenville
- 103. Limburgse Reconversiematschappij
- 104. HWP
- 105. KMOFIN
- 106. KMOFIN 2
- 107. LRM Beheer
- 108. Mijnen nv
- 109. Mijnschade en Bemaling Limburgs Mijng gebied
- 110. Immo Schurhoven
- 111. Limburg Gas

PMV Groep

- 112. ARKImedes Management nv
- 113. ARKImedes Fonds I
- 114. ARKImedes Fonds II nv
- 115. Biotechfonds Vlaanderen nv
- 116. Participatiefonds Vlaanderen
- 117. ParticipatieMaatschappij Vlaanderen (PMV nv)
- 118. PMV Beheer nv
- 119. PMV re Vinci
- 120. PMV-TINA Comm. VA
- 121. Vlaams Innovatiefonds
- 122. Sustainable Energy Ventures

Universiteiten en hogescholen

- 123. Katholieke Universiteit Leuven
- 124. Universiteit Gent
- 125. Vrije Universiteit Brussel
- 126. Universiteit Antwerpen
- 127. Universiteit Hasselt
- 128. Faculteit voor Protestantse Godeleerdheid te Brussel
- 129. Evangelische Theologische Faculteit te Heverlee
- 130. Instituut voor Tropische Geneeskunde

131. Thomas More Mechelen - Antwerpen
132. Thomas More Kempen
133. Katholieke Hogeschool Vives Noord
134. LUCA School of Arts
135. Katholieke Hogeschool Vives Zuid
136. Hogeschool West-Vlaanderen
137. UC Leuven
138. Artesis Plantijn Hogeschool Antwerpen
139. Karel de Grote Hogeschool - Katholieke Hogeschool Antwerpen
140. UC Limburg
141. Hogeschool Gent
142. Hogeschool PXL
143. Artevelde Hogeschool
144. Erasmus Hogeschool Brussel
145. Odisee
146. Hogere Zeevaartschool

Erkende kredietmaatschappijen

147. Mijn Huis
148. Kempische Heerd (Kempens Woonkrediet)
149. Onesto Kredietmaatschappij
150. Sociale Kredietmaatschappij Sociaal Woonkrediet voor Vlaanderen (Sokrema)
151. Elk Zijn Huis
152. Klein Eigenaarskrediet
153. West-Vlaams Woonkrediet
154. De Meiboom - Eigen Huis
155. Kredietmaatschappij Onze Thuis
156. Indomi nv
157. Landwaarts Sociaal Woonkrediet
158. Vennootschap voor Sociaal Woonkrediet Eigen Huis
159. Ons Eigen Huis
160. Eigen Heerd is Goud Weerd
161. Demer en Dijle
162. Volkskrediet de Toren
163. Krediet voor Sociale Woningen
164. Onesto Woonpunt

Commissies eerstelijns juridische bijstand

165. Commissie Juridische Bijstand Oudenaarde
166. Commissie Juridische Bijstand Kortrijk
167. Commissie Juridische Bijstand Gent
168. Commissie Juridische Bijstand Brussel
169. Commissie voor Juridische Bijstand Leuven
170. Commissie voor Juridische Bijstand arrondissement Hasselt
171. Commissie Juridische Bijstand Arrondissement Ieper
172. Commissie voor Juridische Bijstand Turnhout
173. Commissie voor Juridische Bijstand Dendermonde
174. Commissie voor Juridische Bijstand van het gerechtelijk arrondissement Brugge
175. Commissie voor Juridische Bijstand van het arrondissement Mechelen
176. Commissie Juridische Bijstand Veurne
177. Commissie Juridische Bijstand Antwerpen
178. Commissie Juridische Bijstand arrondissement