

**MEDEDELING¹ 2020/25 VAN DE RAAD VAN HET INSTITUUT VAN DE
BEDRIJFSREVISOREN**

Correspondent
sg@ibr-ire.be

Onze referte
FM/RF

Datum
08.12.2020

Geachte Confrater,

Betreft: Uitoefening van de opdracht in de hoedanigheid van commissaris in erkende organisaties van de civiele maatschappij (CMO) en erkende institutionele actoren (IA) en specifieke controleopdrachten in dezelfde organisaties

Deze mededeling vervangt de mededeling van 20 april 2016 (mededeling 2016/03²).

1. Inleiding

Onderhavige mededeling van de Raad van het IBR heeft ten doel verschillende aspecten met betrekking tot de uitoefening van de opdracht in de hoedanigheid van commissaris in erkende organisaties van de civiele maatschappij (hierna "CMO") en erkende institutionele actoren (hierna "IA") overeenkomstig de Belgische reglementeringen inzake subsidiëring van de niet-gouvernementele samenwerking toe te lichten. Hierbij wordt de nadruk gelegd op bepaalde aspecten die verband houden met de geldende internationale controlestandaarden.

In het licht van de wijzigingen aan het wettelijk en reglementair kader van de afgelopen jaren, werden de stelsels en modelverslagen grondig herzien om rekening te houden met in het bijzonder de bepalingen van het Koninklijk besluit van 11 september 2016 *betreffende de niet-gouvernementele samenwerking*, met

¹ Via mededelingen ontwikkelt het Instituut de rechtsleer inzake de audittechnieken en de goede toepassing door de bedrijfsrevisoren van het wettelijk, reglementair en normatief kader dat de uitoefening van hun beroep regelt (art. 31, §7 van de wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren); enkel de normen en aanbevelingen zijn bindend.

² Mededeling 2016/03: *"Uitoefening van de opdracht in de hoedanigheid van commissaris of bedrijfsrevisor in erkende niet-gouvernementele organisaties voor ontwikkelingssamenwerking en specifieke controleopdrachten in dezelfde organisaties."*

de opheffing van de algemene controlenormen en met de verplichte toepassing van een geschikt normatief kader voor de uitvoering van de opdracht en de opstelling van het verslag.

2. Voorafgaande bemerking over de rechtsvorm van CMO's en IA's

Artikel 26, § 1° van de Wet van 19 maart 2013 *betreffende de Belgische Ontwikkelingssamenwerking*, waarnaar in artikel 3 van het KB van 11 september 2016 *betreffende de niet-gouvernementele samenwerking* wordt verwezen, bepaalt dat, voor wat de rechtsvorm betreft, om subsidies voor niet-gouvernementele samenwerking aan te vragen en erkend te worden als CMO, de organisatie dient te zijn opgericht onder de vorm van een vereniging zonder winstoogmerk of van een internationale vereniging zonder winstoogmerk overeenkomstig het Wetboek van vennootschappen en verenigingen.

Om in de categorie van IA te worden erkend, dient de organisatie te zijn opgericht door een federale, gemeenschappelijke, gewestelijke, provinciale of gemeentelijke overheid of rechtstreeks of onrechtstreeks door haar gecontroleerd of beheerd te worden.

Onderhavige mededeling werd bijgevolg hoofdzakelijk opgesteld in het licht van de opdrachten toevertrouwd aan commissarissen in CMO's en IA's opgericht onder de vorm van een vereniging.

3. Herinnering aan de Belgische regelgeving van toepassing op de niet-gouvernementele samenwerking

De belangrijkste Belgische regelgeving van toepassing op erkende CMO's en IA's bestaat uit:

- Het Wetboek van vennootschappen en verenigingen, en meer bepaald de bepalingen die van toepassing zijn op verenigingen en stichtingen;
- Het koninklijk besluit van 29 april 2019 *tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen*;
- De Wet van 19 maart 2013 *betreffende de Belgische Ontwikkelingssamenwerking*;
- Het koninklijk besluit van 11 september 2016 *betreffende de niet-gouvernementele samenwerking*;

- Het koninklijk besluit van 11 september 2016 *betreffende het aantal gemeenschappelijke strategische kaders van de niet-gouvernementele samenwerking en hun geografische of thematische dekking.*

Wat de door de Directie-Generaal Ontwikkelingssamenwerking en Humanitaire Hulp (hierna 'DGD') gesubsidieerde organisatie voor niet-gouvernementele samenwerking betreft, moet er ook rekening worden gehouden met de Ministeriële omzendbrief *aangaande de financiële verantwoording en controle* van 13 juli 2017.

4. Soorten verslagen van de commissaris in organisaties erkend voor niet-gouvernementele samenwerking

De commissaris kan ertoe gebracht worden verschillende verslagen uit te brengen in organisaties erkend voor niet-gouvernementele samenwerking naargelang van de opdracht die hij uitvoert:

- 1) Commissarismandaat in de organisatie: verslag over de jaarrekening opgesteld volgens de ISA's en de bijkomende norm bij de in België van toepassing zijnde internationale controlestandaarden (ISA's);
- 2) Opdracht m.b.t. financiële verantwoording, zoals bepaald in artikel 47 van het KB van 11 september 2016 betreffende de niet-gouvernementele samenwerking, uitgevoerd volgens de bijlage 1 bij deze mededeling en op basis van ISRS 4400 met aangepaste opdrachtvoorwaarden en een "Verslag van feitelijke bevindingen betreffende het financieel verantwoordingsrapport van de organisatie, die is erkend door de Directie-Generaal Ontwikkelingssamenwerking en Humanitaire Hulp (DGD)";
- 3) Andere contractuele opdracht op vraag van de cliënt, bijvoorbeeld specifiek optionele werkzaamheden overeen te komen met de actor³, op basis van ISRS 4400 met aangepaste opdrachtvoorwaarden en een "verslag van feitelijke bevindingen betreffende het financieel verantwoordingsrapport de

³ Optionele werkzaamheden kunnen zijn:

1. *oorsprong van de eigen inbreng (artikel 30);*
2. *juist bedrag en correcte behandeling van de bijkomende opbrengsten (artikel 31, 41, 47, § 1, 4°);*
3. *correcte toepassing van de vereenvoudigde kostenoptie ter verantwoording van directe kosten (artikel 38 en MB van 31 mei 2017 betreffende de vereenvoudigde kosten);*
4. *nazicht dat de kosten ten laste van de subsidie geen betrekking hebben op bepaalde niet-subsidieerbare kosten (Bijlage 4 bij het KB, behalve punten 8°, 9° en 10°); of*
5. *andere overeen te komen aangelegenheden.*

organisatie die is erkend door de Directie-Generaal Ontwikkelings-samenwerking en Humanitaire Hulp (DGD)”.

Met betrekking tot het verslag over de financiële verantwoording, dienen er, conform artikel 47 van het koninklijk besluit van 11 september 2016 betreffende de niet-gouvernementele samenwerking, onder meer volgende bevestigingen te worden gegeven:

- Bevestiging dat de operationele kosten, per *outcome* ingedeeld, beheerskosten en – indien van toepassing – de administratiekosten overeenstemmen met verifieerbare verantwoordingsstukken van het programma (art. 47 §1 2°);
- Bevestiging dat de structuurkosten, dewelke zijn opgenomen in de jaarrekening van de organisatie, op zijn minst 7% van de directe kosten van het programma bedragen (art. 47 §1 3°);
- Bevestiging – indien van toepassing – dat het totaal van de uitgaven en opbrengsten van de eigen inbreng overeenstemmen met verifieerbare verantwoordingsstukken voor het programma (art. 47 §1 5°).

Voormelde bevestigingen kunnen worden aangevuld met optionele werkzaamheden, overeen te komen tussen de actor en de commissaris, waarover verslag zal dienen te worden uitgebracht. Voormelde optionele werkzaamheden dienen in de opdrachtbrief/opdrachtvoorwaarden te worden opgenomen. We verwijzen in dit kader naar de bijlage 1 met de opdrachtvoorwaarden en het modelverslag.

Er dient te worden verduidelijkt dat de door de toepasselijke regelgeving voorziene opdrachten, inclusief deze met betrekking tot de financiële verantwoording en andere, wettelijke opdrachten zijn waarop de beperking van de aansprakelijkheid zoals bepaald in artikel 24 van de Wet van 7 december 2016 *tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren* van toepassing is.

5. Organisaties of actoren die verplicht een commissaris moeten benoemen

De organisaties die voldoen aan de hieronder beschreven criteria moeten verplicht een commissaris benoemen.

Artikel 26 van de Wet van 19 maart 2013 *betreffende de Belgische Ontwikkelingsamenwerking* stelt als voorwaarde voor de erkenning als niet-gouvernementele samenwerking dat de organisatie een commissaris [van de

rekeningen] dient te hebben aangeduid onder de leden van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren. De erkenning geeft de organisatie het recht de in artikel 27 van voornoemde wet bedoelde subsidies aan te vragen.

6. Opdracht uitgevoerd door de commissaris binnen organisaties erkend voor niet-gouvernementele samenwerking

6.1. Controle van de jaarrekening – algemeen

Het commissarismaandaat binnen organisaties erkend voor de niet-gouvernementele samenwerking wordt uitgeoefend op dezelfde wijze als in elke vzw of stichting, met inachtneming van de internationale controlestandaarden (ISA's) en de bijkomende norm bij de in België van toepassing zijnde internationale controlestandaarden (ISA's).

Het Wetboek van vennootschappen en verenigingen is bijgevolg van toepassing voor zowel de controle van de jaarrekening als voor wat het verslag van de commissaris betreft.

Het Wetboek van vennootschappen en verenigingen verwijst uitdrukkelijk naar een aantal bepalingen betreffende de opdracht van de commissaris inzake de jaarrekening van vennootschappen (art. 3:98 §2 (verenigingen) en art. 3:99 §2 (stichtingen)). Bijgevolg zijn de internationale controlestandaarden ook van toepassing op de controleopdracht over de jaarrekening, zoals uitgevoerd door de commissaris bij organisaties erkend voor de niet-gouvernementele samenwerking.

De jaarrekening bevat de balans, de resultatenrekening en de toelichting. Het verslag van de commissaris wordt hieraan toegevoegd, zowel voor de bekendmaking als voor de verslaggeving aan de DGD (artikel 47 §1 6° van het koninklijk besluit van 11 september 2016 *betreffende de niet-gouvernementele samenwerking*).

6.2. Controle van de verantwoording van de subsidies – algemeen

In het kader van de controle van de jaarrekening zal de commissaris aandacht hebben voor de controle, volgens de gebruikelijke normen (steekproeven, lokale audits, enz.), van het verworven karakter van de subsidies van de erkende organisatie voor niet-gouvernementele samenwerking zoals vastgelegd in haar boeken. Zonder afbreuk te doen aan het materialiteitsprincipe moet de commissaris immers, bij het oordeel over het getrouw beeld van de jaarrekening,

zich vragen stellen over de verantwoording van de ontvangen subsidies (en dit trouwens ongeacht hun oorsprong: Belgisch, Europees, enz.). Met betrekking tot de door de DGD toegekende subsidies zal dit hoofdzakelijk gebeuren ten aanzien van de regelgeving (inclusief bijlage N4 – niet-subsidieerbare kosten) opgenomen in het koninklijk besluit van 11 september 2016 *betreffende de niet-gouvernementele samenwerking*.

Behoudens bijzondere opdracht of specifieke werkzaamheden, overeengekomen met de organisatie of opgelegd door de geldschieter, houdt dit echter geen systematische controle in van de verantwoording, en in het bijzonder van de subsidiebaarheid, van de ter subsidiëring voorgelegde elementen. Het is aangewezen hieraan te herinneren in een paragraaf "*Overige aangelegenheden*", op te nemen na de paragraaf met betrekking tot het oordeel. De commissaris kan het nuttig achten om bijvoorbeeld de volgende aanvullende informatie in zijn commissarisverslag op te nemen: "*Onze opdracht bestond niet uit het systematisch onderzoek van de besteding en de verantwoording van subsidies ontvangen door uw organisatie, noch met betrekking tot subsidiebaarheidsregels noch ten aanzien van andere verantwoordingscriteria.*"

Indien op het ogenblik van de controle van de jaarrekening niet alle documenten ter verantwoording van de subsidies beschikbaar zijn, dient de commissaris een aangepast oordeel (oordeel met voorbehoud of oordeelonthouding) tot uitdrukking te brengen.

Er wordt aan de confraters het volgende aanbevolen:

- Indien de werkzaamheden met betrekking tot de verantwoording van de subsidies inhoudelijk niet werden beëindigd, hetgeen het getrouw beeld van de jaarrekening kan beïnvloeden, kan de commissaris – in functie van de afwezigheid van een diepgaande invloed en op grond van zijn professionele oordeelsvorming – ertoe worden genoodzaakt een oordeel met voorbehoud tot uitdrukking brengen of, in geval van een diepgaande invloed op de jaarrekening, een oordeelonthouding;
- Indien de werkzaamheden met betrekking tot de verantwoording van de subsidies inhoudelijk werden beëindigd, maar indien de werkzaamheden, zoals bepaald in artikel 47 van het koninklijk besluit van 11 september 2016, niet werden gefinaliseerd zonder dat dit een impact zou kunnen hebben op het getrouw beeld van de jaarrekening, kan de commissaris, rekening houdend met zijn professionele oordeelsvorming, het in principe nuttig achten dit feit te vermelden in de paragraaf "*Overige aangelegenheden*" na de paragraaf met betrekking tot het oordeel. Aan de verklaring in de vorige alinea voegt hij bijvoorbeeld toe: "*Op het ogenblik van onze controlewerkzaamheden waren*

de door de DGD vereiste financiële verantwoording op datum van onderhavig verslag overigens nog niet gefinaliseerd.";

- Indien alle bewijsstukken van de subsidies zijn gefinaliseerd, kan de commissaris een verslag opstellen zonder een aangepast oordeel, en zonder andere bijkomende informatie dan degene in de voorgaande alinea.

Teneinde de controles zo doeltreffend mogelijk te laten verlopen en de kosten ervan te beperken, dienen de erkende organisaties voor niet-gouvernementele samenwerking aangezet te worden tot de derde mogelijkheid die ertoe leidt een herhaalde verwijzing naar dezelfde aangelegenheden te vermijden.

In uitzonderlijke omstandigheden waarbij het boekjaar van de organisatie niet samenvalt met het DGD rapporteringsjaar, dient er verder rekening te worden gehouden met het feit dat de jaarrekening enerzijds en de verantwoordingsstukken van de subsidies anderzijds op verschillende periodes betrekking kunnen hebben. In deze veronderstelling zal het nazicht door de commissaris van de hiervoor vermelde stukken normaal gezien betrekking hebben op de stukken die horen bij de periodes die op hetzelfde tijdstip of nog eerder dan de jaarrekening werden afgesloten. Bij het verkrijgen van voldoende en geschikte controle-informatie, zal de commissaris rekening houden met het feit of de erkende organisatie vroeger in staat was haar subsidies te verantwoorden, met de doeltreffendheid van haar interne controle inzake de besteding van de desbetreffende subsidies, met de reeds beschikbare verantwoordingsstukken, enz.

Wanneer de commissaris voldoende en geschikte controle-informatie heeft verkregen over de geboekte subsidies kan hij naar zijn professionele oordeelsvorming in een paragraaf "*Overige aangelegenheden*" na de paragraaf met betrekking tot het oordeel, de volgende voorbeeldtekst vermelden: "*Op het ogenblik van onze controles waren sommige verslagen die dienen als verantwoordingsstukken voor de subsidies niet beschikbaar, vermits ze betrekking hebben op periodes die nog niet beëindigd waren op de datum van afsluiting van de jaarrekening.*".

Indien dit punt als essentieel wordt beschouwd voor een goed begrip van de jaarrekening door de lezer en voldoende werd beschreven in de toelichting bij de jaarrekening, kan de commissaris een paragraaf ter "*Benadrukking van bepaalde aangelegenheden*", net na het oordeel maar vóór een eventuele paragraaf "*Overige aangelegenheden*", opnemen.

Indien de commissaris niet in staat is om voldoende en geschikte controle-informatie te verzamelen over de geboekte subsidies en over het feit of de

erkende organisatie in staat is om de als opbrengst geboekte subsidies nadien te verantwoorden, kan de commissaris ertoe worden aangezet om – in functie van de materialiteit en zijn professionele oordeel – een aangepast oordeel tot uitdrukking te brengen.

In geval van een onzekerheid van materieel belang betreffende de continuïteit van de erkende organisatie, beoordeelt de commissaris de gevolgen ervan voor zijn verslag over de jaarrekening (cf. ISA 570 continuïteit).

Tot slot zullen de reeds toegekende subsidies, in het bijzonder in het kader van vijfjarenprogramma's, voor activiteiten die nog dienen te worden uitgevoerd tijdens volgende boekjaren, volgens de regels worden geboekt als schuldvorderingen (in voorkomend geval op meer dan één jaar), met toepassing van de gepaste regularisaties (over te dragen opbrengsten).

6.3. Verslag over de financiële verantwoording aan de DGD

De taak van de commissaris bij een erkende organisatie van niet-gouvernementele samenwerking beperkt zich niet tot het geven van een oordeel over de jaarrekening. Hij dient eveneens verslag uit te brengen over de financiële verantwoording aan de DGD, in overeenstemming met de bepalingen van artikel 47 van het koninklijk besluit van 11 september 2016 *betreffende de niet-gouvernementele samenwerking*.

Dit financieel verslag omvat onder meer:

- het financieel verantwoordingsrapport van de actor die bedragen operationele kosten ten laste van de subsidie weergeeft per *outcome* ingedeeld, alsook de beheerskosten en, indien van toepassing, de administratiekosten;
- de opvolging van de budgettaire uitvoering van het programma, voor het jaar en geconsolideerd met de voorafgaande jaren; en
- de bijkomende opbrengsten in het boekjaar.

Voor de uitvoering van deze opdracht heeft de werkgroep, die hiervoor binnen het IBR werd opgericht, een model opgesteld van opdrachtvoorwaarden en verslag van feitelijke bevindingen (op basis van ISRS 4400), dat werd goedgekeurd door de DGD na overleg met de NGO-federaties. In dat geval gaat het niet om een controleverslag, maar een verslag van feitelijke bevindingen over de gesubsidieerde uitgaven van een organisatie erkend voor de niet-gouvernementele samenwerking.

Een voorbeeld van verslag en opdrachtvoorwaarden over de financiële verantwoording is als bijlage 1 gevoegd bij onderhavige Mededeling. Dit voorbeeld vermeldt de plichten die de commissaris in dit kader dient te vervullen.

6.4. Analytische boekhouding

In uitvoering van artikel 26 van de Wet van 19 maart 2013 betreffende de Belgische Ontwikkelingssamenwerking dienen organisaties die de erkenning voor niet-gouvernementele samenwerking wensen te bekomen een analytische boekhouding te voeren. Het financieel verslag aan de DGD moet naast de werkelijk gemaakte kosten ook de werkelijk gerealiseerde opbrengsten met betrekking tot de betrokken rubriek weergeven.

De commissaris moet erop toezien dat de gecontroleerde organisatie voor niet-gouvernementele samenwerking een conforme en regelmatige boekhouding voert aangezien een gebrek hieraan haar continuïteit in het gedrang kan brengen. Indien de organisatie haar boekhouding niet naar behoren voert, loopt zij het risico dat haar erkenning wordt ingetrokken en dat ze de haar toegekende en niet-verantwoorde subsidies moet terugbetalen.

6.5. Verantwoordingsstukken

Er dient te worden verduidelijkt dat de functie van commissaris inhoudt dat hij een controle uitvoert van alle activiteiten van de organisatie voor niet-gouvernementele samenwerking, met inbegrip van haar vertegenwoordigingen in het buitenland, maar niet van de activiteiten van haar partners. Dit neemt echter niet weg dat de commissaris ertoe kan worden gebracht om een aangepast oordeel te geven indien hij geen voldoende en geschikte controle-informatie verkrijgt over het feit dat de door de partners bestede subsidies naar behoren kunnen worden verantwoord.

De commissaris dient in het bijzonder aandacht te hebben voor de bepalingen van ISA 500 (Controle-informatie).

Er dient inzonderheid te worden opgemerkt dat de commissaris bijzondere aandacht moet besteden aan de kwaliteit van de verantwoordingsstukken met betrekking tot de subsidies, waarbij onder de term “*verantwoordingsstukken*” dient te worden begrepen de op het ogenblik van de controle beschikbare bewijsmiddelen of geschriften in de zin van artikel III.86, eerste lid van het Wetboek van economisch recht.

Voor de kosten opgenomen in de boekhouding van de organisatie dienen de verantwoordingsstukken in principe ter beschikking te zijn van de controleinstanties op de zetel van de organisatie in België.

Voor uitgaven gemaakt door een partner of een vertegenwoordiging van de organisatie voor niet-gouvernementele samenwerking dient deze, overeenkomstig de richtlijnen van de DGD:

- hetzij op de zetel van de organisatie in België de nodige boekhoudkundige stukken en de overeenkomstige verantwoordingsstukken ter beschikking te houden van de controlerende instanties. Als verantwoordingsstukken komen in aanmerking originelen *of kopieën* van bewijsstukken;
- hetzij te beschikken over originele en betrouwbare controleverslagen met betrekking tot de boekhouding van de partner of vertegenwoordiging.

De originele verantwoordingsstukken moeten gedurende zeven jaar beschikbaar blijven op de zetel van de partner of de vertegenwoordiging van de organisatie⁴.

De commissaris kan, indien nodig, steekproefsgewijs de gelijkvormigheid van de kopieën met de originelen controleren.

Bovendien maakt de organisatie een lijst op van de verantwoordingsstukken per partner of per vertegenwoordiging en per rubriek.

De lokale boekhouding moet in overeenstemming zijn met de wettelijke boekhoudkundige voorschriften van het betrokken land.

6.6. Buitenlandse controleverslagen en andere methoden voor de controle van uitgaven in het buitenland

Alle verrichtingen, zelfs die uitgevoerd in het buitenland, moeten worden opgenomen in de jaarrekening van de organisatie voor niet-gouvernementele samenwerking, behalve indien zij werden uitgevoerd door een afzonderlijke

⁴ De wettelijke en reglementaire bepalingen van het Belgisch boekhoudrecht met betrekking tot het houden en bewaren van de boeken en verantwoordingsstukken, die ook van toepassing zijn op de geïnformatiseerde boekhouding, vloeien voort uit verschillende teksten:

- het Wetboek van economisch recht (hierna: WER), dat in Boek III, Titel 3. Algemene verplichtingen van de ondernemingen, Hoofdstuk II. Boekhouding van ondernemingen verschillende bepalingen bevat die de regelmatigheid van de boekingen moeten verzekeren;
- het KB van 12 september 1983 (tot uitvoering van de Boekhoudwet van 17 juli 1975, die werd opgeheven en is opgenomen in het WER), dat werd gewijzigd door het KB van 25 januari 2005 en waarin de uitvoeringsmodaliteiten zijn opgenomen.

juridische entiteit. Deze afzonderlijke entiteit kan een feitelijke vereniging zijn voor zover wordt bewezen dat zij werkelijk afzonderlijk is van de Belgische organisatie (door haar samenstelling, haar organen, haar aansprakelijkheden, enz.). Het behoort aan de organisatie voor niet-gouvernementele samenwerking toe om te bewijzen dat er sprake is van een buitenlandse afzonderlijke entiteit.

Het boeken van alle in het buitenland uitgevoerde verrichtingen door de organisatie voor niet-gouvernementele samenwerking zelf belet niet dat deze boeking gebeurt via hulpdagboeken en evenmin om verantwoordingsstukken te boeken die een synthese weergeven van gelijkaardige transacties. De organisatie voor niet-gouvernementele samenwerking zal nochtans voor ogen houden dat artikel III.82 van het Wetboek van economisch recht met betrekking tot de boekhouding van de ondernemingen van toepassing werd gesteld op de verenigingen krachtens artikel 1 van het koninklijk besluit van 29 april 2019. Derhalve dienen de hulpdagboeken minstens maandelijks gecentraliseerd te worden met een niveau van detail dat minstens overeenstemt met de samenvattende rubrieken van de jaarrekening. De commissaris zal in het tweede deel van zijn verslag slechts melding maken van zijn bevindingen hieromtrent indien de niet-naleving van deze vereisten niet kan worden beschouwd als formele aspecten van ondergeschikt belang.

Er dient te worden verduidelijkt dat het gebruik van de werkzaamheden van buitenlandse auditors slechts een middel is om de uitgaven in het buitenland te controleren. De Belgische commissaris kan of moet zelfs zelf ter plaatse werkzaamheden uitvoeren, mits naleving van de wettelijke regels inzake het voorafgaand vaststellen van zijn honoraria.

Controleverslagen van partners of vertegenwoordigingen van de organisatie voor niet-gouvernementele samenwerking in het buitenland zijn belangrijk omdat deze, indien ze origineel en betrouwbaar zijn, de bewaring van de verantwoordingsstukken door de organisatie voor niet-gouvernementele samenwerking in België kunnen vervangen en tevens kunnen worden beschouwd als controle-informatie die door de commissaris in aanmerking kan worden genomen. De commissaris zal derhalve bijzondere aandacht besteden aan de kwaliteit van de eventuele controleverslagen van de organisatie voor niet-gouvernementele samenwerking met betrekking tot haar partners en vertegenwoordigingen in het buitenland. In voorkomend geval zal hij de organisatie voor niet-gouvernementele samenwerking adviseren bij de keuze en omschrijving van de opdracht van de lokale auditors. Met het oog op een welomschreven en betrouwbare lokale controle dient de naleving van de bepalingen van het koninklijk besluit van 11 september 2016 en haar bijlagen deel uit te maken van de opdracht van de lokale auditors.

Bij gebrek aan een behoorlijk uitgevoerde lokale controle en rekening houdend met de risicoanalyse van de bedrijfsrevisor, zal de commissaris:

- met betrekking tot de buitenlandse activiteiten van de organisatie voor niet-gouvernementele samenwerking en haar vertegenwoordigingen, een controle moeten uitvoeren waarvan de kosten in aanmerking moeten worden genomen bij het vaststellen van zijn vergoeding;
- met betrekking tot de activiteiten van de partners, samen met de organisatie voor niet-gouvernementele samenwerking de mogelijkheid moeten onderzoeken om zelf bepaalde werkzaamheden uit te voeren met betrekking tot die partners die kunnen worden beschouwd als een buitengewone opdracht waarvoor een specifiek budget is voorzien;
- beide aspecten moeten combineren.

Er dient te worden opgemerkt dat met betrekking tot de controlewerkzaamheden betreffende de activiteiten van de organisatie voor niet-gouvernementele samenwerking en haar buitenlandse vertegenwoordigingen steekproeven kunnen worden genomen (bv. selectie van bepaalde landen), voor zover het interne controlesysteem van de organisatie voor niet-gouvernementele samenwerking en haar vertegenwoordigingen een zekere homogeniteit vertoont.

Indien het echter gaat om partners die normaal gezien heterogene entiteiten zijn, is het moeilijk denkbaar om de controlewerkzaamheden te beperken tot slechts één partner ingeval er geen buitenlandse controleverslagen beschikbaar zijn. De activiteiten van alle partners die een wezenlijk belang vertegenwoordigen voor de jaarrekening van de organisatie voor niet-gouvernementele samenwerking zullen moeten worden nagekeken door de commissaris, in de mate die nodig is om de jaarrekening van de organisatie te controleren. De commissaris zal de aard en de omvang van de te verzamelen bewijsstukken beoordelen. Deze zouden in sommige gevallen bevindingen ter plaatse kunnen omvatten, uitgevoerd door de commissaris, een buitenlands deskundige of vertegenwoordiger van de commissaris.

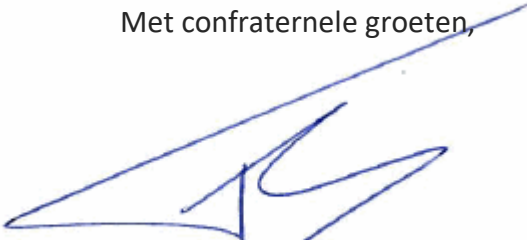
In alle gevallen waar de commissaris niet in staat is om voldoende controle-informatie te verkrijgen over de impact van de buitenlandse activiteiten van de organisatie voor niet-gouvernementele samenwerking, van haar vertegenwoordigingen en/of haar partners op de jaarrekening van de organisatie en deze impact geen diepgaande invloed heeft op de jaarrekening, zal hij zijn oordeel over de jaarrekening moeten aanpassen (oordeel met voorbehoud). Indien de controlemethoden met betrekking tot de betrokken uitgaven hem niet in staat stellen om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen over

deze uitgaven die een wezenlijk onderdeel van de jaarrekening zijn (diepgaande invloed), zal hij in de onmogelijkheid verkeren om een oordeel tot uitdrukking te brengen (oordeelonthouding) in plaats van een oordeel met voorbehoud.

7. Intrekking van de mededeling van 20 april 2016

Onderhavige mededeling vervangt de mededeling van 20 april 2016 betreffende de uitoefening van het commissarismaandaat in erkende NGO's voor ontwikkelingssamenwerking.

Met confraternele groeten,



Tom MEULEMAN
Voorzitter

Bijlage 1: Model van opdrachtvoorwaarden en van verslag van feitelijke bevindingen betreffende het financieel verantwoordingsrapport van <Naam van de Actor> (organisatie van de civiele maatschappij of institutionele actor), die is erkend door de Directie-Generaal Ontwikkelingssamenwerking en Humanitaire Hulp (DGD)