

De wettelijke controle van de jaarrekening

1 Rol van de revisor

1.1 Wettelijke permanente opdracht: controle van de jaarrekening

1.1.1 *Taakomschrijving*

De opdracht van de bedrijfsrevisor bestaat er in een oordeel uit te brengen over de jaarrekening: geeft de jaarrekening een getrouw beeld van het vermogen, van de financiële toestand en van de resultaten van de vzw? Art. 3:47, § 6 en art. 3:75 van het Wetboek van Vennootschappen en Verenigingen leggen uit wat de bedrijfsrevisor moet **controleren**:

- De financiële toestand van de vzw;
- De jaarrekening;
- De regelmatigheid van de verrichtingen van de vzw: zijn de verrichtingen van de vzw in overeenstemming met de statuten van de vzw en met de wetgeving?;
- Of de boekhouding en de jaarrekening voldoen aan de wettelijke en reglementaire voorschriften;
- Het jaarverslag

Hiertoe bepaalt de bedrijfsrevisor op basis van een risicoanalyse welke controlewerkzaamheden hij zal uitvoeren met betrekking tot de interne controleprocedures van de entiteit en tot de jaarrekening.

1.1.2 *Beperkingen van de opdracht van de commissaris*

De opdracht van de bedrijfsrevisor en de zekerheid die hij biedt, is beperkt.

De commissaris zal bijvoorbeeld **niet** beoordelen of de **besteding** van de **werkingstoelagen** in overeenstemming is met de onderwijsdecreten of de specifieke regels voor gekleurde subsidies. Hij gaat ook niet na of het schoolbestuur de Wet op de Overheidsopdrachten naleeft. Dit zijn opdrachten van de verificateurs van AGODI.

De bedrijfsrevisor zal ook niet beoordelen of de **schoolrekeningen** in overeenstemming zijn met de regels op gebied van **kosteloos onderwijs**. Dit is een opdracht van de Commissie Zorgvuldig Bestuur.

Zo ook voor **fiscale** onregelmatigheden. Het opsporen hiervan behoort tot de opdracht van de belastingcontroleurs. Fiscale experts bieden op dit gebied proactieve ondersteuning. De bedrijfsrevisor kan wel nagaan of de betaalde patrimoniumtaks, rechtspersonenbelasting, btw correct is verwerkt in de boekhouding en gerapporteerd in de jaarrekening maar niet of er onterecht geen aangifte is gebeurd en ook niet of het aangegeven bedrag correct is berekend.

Gelet op de **onafhankelijkheidsregels** mag een commissaris een aantal opdrachten niet uitvoeren in combinatie met de wettelijke permanente controle van de jaarrekening. Hij moet er voor zorgen

dat hij niet in een positie komt die zijn onafhankelijkheid in het gedrang brengt. Zo mag hij tijdens de duur van zijn commissarismaandaat geen andere taak, mandaat of opdracht in de vereniging aanvaarden. Na afloop van zijn mandaat is een cooling down periode voorzien (voor meer uitleg over deze termijnen: zie [Wet van vennootschappen en verenigingen](#) artikel 3:62). Ook is het voor een commissaris of iemand van zijn kantoor verboden om niet-controlediensten te verstrekken aan een entiteit waarover zij de wettelijke controle over de jaarrekening uitoefenen.

1.1.3 Oordeel van de commissaris

De commissaris kan de volgende verklaringen afleggen:

- Oordeel zonder voorbehoud: positief oordeel;
- Oordeel met voorbehoud: er zijn tekortkomingen maar niet in die mate dat een afkeurend oordeel noodzakelijk is;
- Afkeurend oordeel: negatief oordeel;
- Onthoudende verklaring: de commissaris heeft geen oordeel kunnen vellen;
- Verslag van niet-bevinding: de commissaris heeft niet de nodige stukken ontvangen om de vereiste controlewerkzaamheden te kunnen uitvoeren.

1.2 Wettelijke occasionele opdrachten

Voor de **ontbinding zonder vereffening** van een vzw is een verslag door een bedrijfsrevisor wettelijk verplicht.

1.3 Opdrachten die niet wettelijk verplicht zijn

Naast de wettelijke permanente en occasionele opdrachten, kunnen verenigingen ook op **eigen initiatief** een bedrijfsrevisor inschakelen, zoals bijvoorbeeld voor het verlenen van advies over specifieke problemen met betrekking tot hun administratieve en boekhoudkundige organisatie.

2 Aanstellingsprocedures

Deze regels zijn alleen van toepassing voor de [permanente wettelijke opdracht](#).

2.1 Welke vzw's moeten over een commissaris beschikken?

Vzw's moeten een controle van hun jaarrekening laten uitvoeren wanneer ze een 'grote vzw' zijn.

De huidige groottecriteria zijn van toepassing sinds 1 mei 2019. Sommige vzw's die volgens de wet van 27 juni 1921 verplicht waren een revisor aan te stellen, moeten volgens de groottecriteria van art. 1:28 van het Wetboek van Vennootschappen en Verenigingen geen revisor meer aanstellen.

Een belangrijke kanttekening hierbij is dat je een commissaris altijd aanstelt voor **drie jaar**. Dit is een wettelijke verplichting. Je kan de aanstelling tijdens deze periode niet verbreken. Een vzw die na het eerste of tweede jaar van de aanstelling niet langer een 'grote vzw' is, moet de revisor zijn termijn van drie jaar laten afmaken. Het is pas na afloop van het driejaarsmandaat dat je kan besluiten dat je vzw geen commissaris meer moet aanstellen.

Bij de beoordeling of je vzw een commissaris moet aanstellen, gebruik je de gegevens van de **afgelopen twee boekjaren** (consistentiebeginsel). De gevolgen gaan in vanaf het **boekjaar dat volgt** op het boekjaar gedurende hetwelk de vzw voor de tweede keer een grote vzw is (of geen grote vzw meer is).

Dit kan soms aanleiding geven tot eigenaardige situaties. Voorbeelden:



- Een vzw die gedurende een langere periode afwisselend het ene boekjaar klein en het andere boekjaar groot is, zal (eventueel na afloop van een lopend driejaarsmandaat) uiteindelijk gedurende meerdere boekjaren geen commissaris moeten aanstellen.
- Een vzw kan verplicht zijn om een commissaris aan te stellen terwijl de vzw tijdens de drie jaar van het commissarismandaat een kleine vzw is.

2.2 Wie stelt de commissaris aan?

De aanstelling gebeurt door de **Algemene Vergadering**.

2.3 Wie kan als commissaris worden aangesteld?

Alleen natuurlijke personen die als ‘actief’ zijn ingeschreven in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren en geregistreerde auditkantoren kun je als commissaris aanstellen. Het Instituut van de Bedrijfsrevisoren (IBR) beheert [het register](#).

2.4 Best practises

Ook de aanstelling van een commissaris is onderworpen aan de **Wet op de Overheidsopdrachten**.

Inrichtende machten van onderwijs zijn een apart segment met veel sectorspecifieke regelgeving. Vraag daarom altijd naar ervaringen in instellingen voor basis- en secundair onderwijs, vraag naar **referenties** en neem ook effectief contact op met de referentie-instellingen.

Wettelijk is bepaald dat commissarissen een vast indexeerbaar **honorarium** moeten afspreken met de Algemene Vergadering voor de aanvang van hun mandaat. Houd er rekening mee dat dit honorarium alleen de permanente wettelijke controle dekt en **niet de eventuele bijkomende opdrachten**. Wanneer je bijkomende opdrachten aan de commissaris wil toevertrouwen, zorg dan dat je daarvoor vooraf over een sluitende aparte overeenkomst of opdrachtbrief beschikt die de opdracht en de output die de commissaris moet leveren omschrijft en die de prijs van de opdracht bevat. Spreek minstens een maximum totaalprijs af.

Er bestaan bedrijfsrevisoren die opdrachten binnenhalen door een zeer concurrentieel vast honorarium af te spreken maar vervolgens voortdurend proberen om dat honorarium aan te dikken door de vzw aan te sporen om bijkomende opdrachten en opleidingen te bestellen.

3 Tegemoetkoming in de kosten van de commissaris

AgODi voorziet in een tussenkomst in de kosten voor de commissaris. [Klik hier voor meer uitleg](#). Lees ook [de omzendbrief](#) “Tegemoetkoming aan de schoolbesturen en aan de besturen van de centra voor volwassenenonderwijs en de centra voor basiseducatie in het vrij gesubsidieerd onderwijs met betrekking tot de financiële controle over het boekjaar...”

