

MEDEDELING AAN DE BEDRIJFSREVISOREN

De Voorzitter

Correspondent
sg@ibr-ire.be

Onze referte
LV-NH

Uw referte

Datum
20 februari 2009

Geachte Confrater,

Betreft: Herinnering aan een aantal aspecten van de opdracht van de commissaris bij een vereniging of stichting

1. Inleiding

Onderhavige mededeling heeft tot doel uw aandacht te vestigen op verschillende aspecten met betrekking tot de uitoefening van het commissarismandaat in verenigingen of stichtingen overeenkomstig de wet van 27 juni 1921 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen.

De bedoeling is u te herinneren aan de bestaande wet- en regelgeving, meer bepaald inzake de benoeming, de onafhankelijkheid en de bekendmaking van de bezoldiging van de commissaris, evenals aan de bijzonderheden van het commissarisverslag en van de bevestigingsbrief.

2. Verenigingen en stichtingen die verplicht zijn een commissaris te benoemen

De verenigingen die voldoen aan de hieronder beschreven criteria zijn verplicht een commissaris te benoemen. Deze criteria verschillen van deze die gelden voor de vennootschappen (art. 15 W. Venn.), niet enkel voor wat de drempelbedragen betreft, maar eveneens door het feit dat de waardering nooit op geconsolideerde basis gebeurt.



..

Overeenkomstig de artikelen 17, § 5, 37, § 5, en 53, § 5 van de wet van 27 juni 1921, moeten de verenigingen en stichtingen één of meer commissarissen belasten met de controle van de financiële toestand, van de jaarrekening en van de regelmatigheid van de verrichtingen die in de jaarrekening moeten worden vastgesteld wanneer:

a) het op jaarbasis gemiddeld aantal tewerkgestelde werknemers, ingeschreven in het personeelsregister, minstens 100 bedraagt;

of

b) aan ten minste twee van de drie volgende criteria werd voldaan:

- het equivalent, gemiddeld over het jaar, van 50 voltijdse werknemers ingeschreven in het personeelsregister;
- in totaal 6.250.000 euro ontvangsten⁽¹⁾ (exclusief uitzonderlijke ontvangsten en BTW) ;
- een balanstotaal van 3.125.000 euro.

Er dient verduidelijkt dat bij de berekening van deze criteria rekening moet gehouden worden met het personeel dat met de vereniging of stichting een arbeidsovereenkomst heeft afgesloten, zelfs indien een subsidiërende overheid de bezoldiging voor haar rekening heeft genomen.

Bovendien bestaan er bijzondere regelgevingen die aan de verenigingen opleggen om een bedrijfsrevisor, of zelfs een commissaris, te benoemen ongeacht hun omvang.

3. Verenigingen en stichtingen die niet verplicht zijn een commissaris te benoemen

De wet verbiedt de verenigingen of stichtingen die niet voldoen aan de criteria niet om een commissaris aan te stellen. In dit geval zijn de bepalingen met betrekking tot de commissarissen van toepassing .

Immers, overeenkomstig de artikelen 17, § 7, 37, § 7, en 53, § 6 van de wet van 27 juni 1921 zijn een aantal bepalingen van het Wetboek van vennootschappen betreffende de controle van de jaarrekening van toepassing op de verenigingen of stichtingen die (vrijwillig of niet) een commissaris hebben benoemd.

⁽¹⁾ De term "ontvangsten" moet volgens de Raad van het Instituut in de zin van "opbrengsten" worden geïnterpreteerd.

4. Benoeming, ontslagneming en ontslag van de commissaris

De commissarissen worden benoemd (vrijwillig of niet) door de algemene vergadering van de vzw, de raad van bestuur van de stichting of het algemeen directieorgaan van de ivzw voor de hernieuwbare termijn van drie jaar onder de natuurlijke personen of bedrijfsrevisorenkantoren ingeschreven in het openbaar register van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, op straffe van nietigheid van de benoeming uitgesproken door de rechtbank van eerste aanleg.

Verschillende artikelen van het Wetboek van vennootschappen met betrekking tot de benoeming van de commissaris zijn van toepassing op de verenigingen. Aldus mag de commissaris, behoudens gewichtige persoonlijke redenen, tijdens zijn opdracht geen ontslag nemen tenzij ter algemene vergadering en nadat hij deze schriftelijk heeft ingelicht over de beweegredenen van zijn ontslag. Op dezelfde wijze kan de commissaris tijdens zijn opdracht niet worden ontslagen tenzij ter algemene vergadering en om gegronde reden. En naar aanleiding van de wet van 17 december 2008 die artikel 135 van het Wetboek van vennootschappen wijzigt, moeten de gecontroleerde vereniging en de commissaris de Hoge Raad voor de Economische Beroepen in kennis stellen van het ontslag van de commissaris tijdens zijn opdracht en de redenen hiervoor op afdoende wijze uiteenzetten.

5. Onafhankelijkheid van de commissaris

De regels met betrekking tot de onafhankelijkheid van de commissaris voorzien in artikel 133 van het Wetboek van vennootschappen zijn van toepassing op de opdracht van de commissaris bij verenigingen en stichtingen.

Bovendien zijn de Normen inzake bepaalde aspecten die verband houden met de onafhankelijkheid van de commissaris ook van toepassing op de opdracht van de commissaris bij verenigingen of stichtingen.

6. Bezoldiging van de commissaris

Bij de aanvang van de opdracht van de commissarissen wordt een bezoldiging vastgesteld door de algemene vergadering. Deze bezoldiging bestaat in een vast bedrag dat de naleving van de normen voor de beroepsuitoefening uitgevaardigd door het Instituut waarborgt.

Het Instituut heeft de aandacht van de bedrijfsrevisoren gevestigd op het belang van artikel 134 van het Wetboek van vennootschappen in de non-profitsector (omzendbrief C.015/05 van 1 februari 2005).

Deze bepaling voorziet dat de vastgestelde bezoldiging voor de duur van het mandaat van commissaris voldoende moet zijn om een controle te kunnen uitvoeren overeenkomstig de normen en aanbevelingen van het Instituut. Deze bepaling geldt ook voor verenigingen en stichtingen en de Commissie van Toezicht heeft een controleprogramma uitgewerkt om de kwaliteit van de verrichtingen van bedrijfsrevisoren in vzw's waarvan de bezoldiging uitzonderlijk laag is, na te gaan.

De commissaris kan in geen enkel geval de bezoldiging verlagen wegens liefdadigheidsredenen of andere.

De bezoldiging van de commissaris en de andere in artikel 134 van het Wetboek van vennootschappen bedoelde bezoldigingen dienen te worden vermeld in de toelichting bij de jaarrekening (in de vorm van een vrije tekst in het verkort schema). In geval van een belastingplichtige vereniging vrijgesteld van BTW (dit wil zeggen die de BTW niet recupereert) dient het bedrag inclusief BTW te worden vermeld, hetgeen eventueel in de waarderingsregels zal worden vermeld met het oog op een verduidelijking ten overstaan van derden.

7. Verslag van de commissaris over de jaarrekening van verenigingen of stichtingen

7.1. Wettelijk en regelgevend kader

Overeenkomstig de wet van 27 juni 1921 is de commissaris verplicht een verslag op te stellen overeenkomstig artikel 144 van het Wetboek van vennootschappen, met uitzondering van 6° (jaarverslag) en 7° (winstbestemming), en de Algemene controlenormen ⁽¹⁾.

Het verslag zal uitdrukkelijk het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving vermelden (over het algemeen het koninklijk besluit van 19 december 2003).

De commissaris moet er in het bijzonder op toezien dat zijn verslag geen niet-adequate verwijzing naar het Wetboek van vennootschappen of naar de terminologie eigen aan de vennootschappen, bevat.

Een voorbeeld van commissarisverslag over de jaarrekening van verenigingen is beschikbaar op het extranet van het Instituut (in Word-formaat www.ibr-ire.be, rubriek "Documentatie", subrubriek "Brochures": "Het commissarisverslag opgesteld overeenkomstig de artikelen 144 en 148 van het Wetboek van vennootschappen", p. 214-215).

⁽¹⁾ Artikel 17, § 7 van de wet van 27 juni 1921 vermeldt artikel 144, eerste lid, 4° en 5° van het Wetboek van vennootschappen, met verwijzing naar de in 2004 bestaande wetgeving. Thans dient te worden gelezen artikel 144, eerste lid, 6° en 7°.

7.2. Jaarverslag en aansprakelijkheidsbeperking

Ingeval het bestuursorgaan een jaarverslag zou voorleggen dient de commissaris in het tweede deel van zijn verslag uitdrukkelijk te vermelden dat hij zich niet over dit jaarverslag uitspreekt. Deze controle werd immers uitdrukkelijk uitgesloten uit de wettelijke opdracht van de commissaris in verenigingen en stichtingen.

Hieruit volgt dat in geval van controle van een eventueel jaarverslag, de beperking van de beroepsaansprakelijkheid niet automatisch van toepassing is. In principe dient dus te worden gestreefd naar een beperking van de contractuele aansprakelijkheid waarbij dient te worden getracht dat de cliënt een opdrachtbrief en/of een algemeen contractueel kader in deze zin aanvaardt (zie omzendbrieven D.015/06 van 13 juli 2006 en D.16/06 van 20 december 2006 betreffende de beperking en de burgerrechtelijke beroepsaansprakelijkheidsverzekering (gecoördineerde versie) in IBR, *Jaarverslag*, 2006, p. 382, punt 2.5.).

7.3. Voorbehoud of verslag van niet-bevinding indien de meegedeelde informatie onvolledig is

De commissaris kan slechts verslag uitbrengen over de jaarrekening in de zin van de koninklijke besluiten van 26 juni 2003 en 19 december 2003 of van gelijkwaardige regelgevingen, dus niet enkel over de balans en de resultatenrekening maar ook over de toelichting. Indien de informatie niet volledig is, dient de bedrijfsrevisor een verklaring met voorbehoud, een afkeurende verklaring of een verslag van niet-bevinding uit te brengen.

Wanneer de toelichtingen niet aan de commissaris worden verstrekt zal deze laatste meestal een voorbehoud formuleren in het eerste deel van zijn verslag en de niet-nageleefde wettelijke bepaling vermelden in het tweede deel van zijn verslag. Indien het niet verstrekken van de toelichtingen een belangrijke concrete impact op de jaarrekening heeft (bijvoorbeeld indien de toelichtingen informatie over een aanzienlijk geschil zouden moeten bevatten), zal de commissaris een onthoudende verklaring moeten afgeven in plaats van een voorbehoud te maken.

7.4. Verplichte neerlegging van het commissarisverslag

Met betrekking tot de neerlegging van het commissarisverslag is het gepast in herinnering te brengen dat deze neerlegging (op de griffie of bij de NBB, naargelang het geval) in alle gevallen verplicht is.

De Raad van het Instituut betreurt het dat met betrekking tot de neerlegging op de griffie van de jaarrekening van **kleine** verenigingen, stichtingen van openbaar nut en ivzw's, de wet niet voorziet in de verplichting van een neerlegging binnen de gebruikelijke termijn van dertig dagen na de goedkeuring (met de mogelijkheid van een gerechtelijke ontbinding voor de niet-neerlegging gedurende drie opeenvolgende boekjaren). Het ontbreken van een regelmatige neerlegging van de jaarrekening door deze entiteiten kan dus in principe niet worden beschouwd als een inbreuk op de wet van 27 juni 1921 maar zal niettemin op nuttige wijze worden vermeld in het tweede deel van het commissarisverslag.

Indien de bedrijfsrevisor verschillende verslagen heeft opgesteld, het ene in de hoedanigheid van commissaris krachtens de wet van 27 juni 1921 en het andere krachtens een bijzondere wetgeving, dient enkel het commissarisverslag opgesteld krachtens de wet van 27 juni 1921 te worden neergelegd. Indien niettemin bijkomend een ander verslag (en een andere jaarrekening) worden neergelegd, dient erop te worden toegezien dat deze bijkomende neerlegging geen enkele verwarring scheidt met het verslag (en de jaarrekening) opgesteld krachtens de wet van 27 juni 1921 en haar uitvoeringsbesluiten.

8. Gelijkwaardigheid van regelgevingen

In januari 2007 heeft de Commissie voor Boekhoudkundige Normen (CBN) aanbevelingen bekendgemaakt inzake de gelijkwaardigheid van boekhoud- en jaarrekeningregels opgelegd door sectorale regelgevingen met de gemeenrechtelijke boekhoud- en jaarrekeningregels voor vzw's, ivzw's en stichtingen. De tekst van deze aanbevelingen bevindt zich op de website van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen (www.cnc-cbn.be).

In het kader van de controleopdracht in een vzw, ivzw of stichting, dient de commissaris na te gaan of de beslissing van het bestuursorgaan om, in voorkomend geval, de van toepassing zijnde sectorale regelgeving te beschouwen als zijnde gelijkwaardig met de gemeenrechtelijke boekhoudregels voor verenigingen, gebaseerd is op een redelijke analyse, in het bijzonder ten aanzien van de aanbevelingen van de CBN.

In dit opzicht wensen wij, met betrekking tot de gelijkwaardigheidsregels van toepassing op grote vzw's, de aandacht te vestigen op het belang van het volgende criterium vervat in de aanbevelingen: *“Aldus verhinderen het ontbreken van de mogelijkheid om herstructureringskosten op het actief van de balans te boeken of de bepaling van een afschrijvingspercentage a priori niet dat tot gelijkwaardigheid zou worden besloten. Daarentegen zouden de mogelijkheid om immateriële vaste activa te herwaarderen, het verbod om vaste activa af te schrijven naar het advies van de Commissie moeten leiden tot de vaststelling dat er géén gelijkwaardigheid is.”*

Volgens de Raad van het Instituut houdt dit bijvoorbeeld in dat een sectorale regelgeving die zou verbieden om afschrijvingen die economisch gerechtvaardigd zijn in de boeken op te nemen of die zou verplichten om ze naar het volgende boekjaar over te dragen, niet als gelijkwaardig zou kunnen worden beschouwd. Hetzelfde geldt voor regelgevingen die bepaalde belangrijke gegevens in de toelichting zouden weglaten, die tegenstrijdige classificaties met de gemeenschappelijke regelgeving zouden bevatten, enz. Bovendien dient te worden opgemerkt dat het noch aan het bestuursorgaan, noch aan de commissaris toekomt om een sectorale regelgeving te verbeteren of aan te vullen teneinde deze gelijkwaardig te maken.

De Raad van het Instituut herinnert eraan dat het getrouwe beeld dat de commissaris dient te bevestigen moet voortvloeien uit het krachtens de wet van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving. In het geval van grote vzw's, ivzw's en stichtingen is dit stelsel het koninklijk besluit van 19 december 2003 betreffende de boekhoudkundige verplichtingen en de openbaarmaking van de jaarrekening van bepaalde verenigingen zonder winstoogmerk, internationale verenigingen zonder winstoogmerk en stichtingen, of een gelijkwaardige sectorale regelgeving. Indien de commissaris vaststelt dat het bestuursorgaan een stelsel toepast dat niet voldoet aan deze vereiste en indien dit belangrijke vertekeningen veroorzaakt in verhouding tot het getrouwe beeld dat zou zijn ontstaan uit de toepassing van het stelsel inzake financiële verslaggeving zoals voorzien door de wet, moet de commissaris dit niet enkel melden in het tweede deel van zijn verslag maar moet hij tevens op zijn minst een voorbehoud formuleren in het eerste deel van zijn verslag. Indien de vertekening daarentegen, in de bijzondere omstandigheden van het geval, louter vormelijk is, kan de commissaris volstaan met een melding hiervan in het tweede deel van zijn verslag ⁽¹⁾. Dit zal bijvoorbeeld het geval zijn wanneer het per vergissing weerhouden stelsel inzake financiële verslaggeving uitsluitend tot gevolg heeft dat de waardering van een balanspost waarvan het beperkte belang bijkomstig is, wordt gewijzigd.

9. De bevestigingsbrief aangepast aan de verenigingen en stichtingen

Paragraaf 2.5 van de Algemene controlenormen bevat de verplichting voor de commissaris om van het bestuursorgaan van de vereniging of stichting een bevestigingsbrief te verkrijgen.

⁽¹⁾ De tekst opgenomen in het tweede deel van het verslag zou als volgt kunnen worden opgesteld: "*Het bestuursorgaan past het [koninklijk besluit van ...] toe als stelsel inzake financiële verslaggeving terwijl dit niet kan worden beschouwd als zijnde gelijkwaardig met het koninklijk besluit van 19 december 2003 betreffende de boekhoudkundige verplichtingen en de openbaarmaking van de jaarrekening van bepaalde verenigingen zonder winstoogmerk, internationale verenigingen zonder winstoogmerk en stichtingen. Voor het overige wordt, onverminderd minder belangrijke vormelijke aspecten, de boekhouding gevoerd overeenkomstig de in België van toepassing zijnde wettelijke en reglementaire bepalingen.*".

./..
D 7

De inhoud van de bevestigingsbrief is beschreven in paragraaf 1.1. van de Norm "Bevestigingen van de leiding van de entiteit". Deze paragraaf bepaalt dat de bevestigingsbrief in principe 21 bevestigingen moet opnemen die vereist zijn met betrekking tot onder meer verschillende aspecten van de financiële verslaggeving en een aantal wetsbepalingen.

Evenwel, in de mate dat op objectieve wijze wordt vastgesteld dat bepaalde vereiste bevestigingen niet van toepassing zouden zijn, zullen deze niet in de bevestigingsbrief worden opgenomen. Dit geldt ook voor verenigingen of stichtingen voor wat de verklaringen betreft met betrekking tot het jaarverslag.

Er wordt aan herinnerd dat een voorbeeld van bevestigingsbrief aangepast aan verenigingen en stichtingen beschikbaar is (in Word-formaat) op de website van het Informatiecentrum voor het Bedrijfsrevisorat (ICCI), www.icci.be.

10. Verenigingen en stichtingen in moeilijkheden

Op basis van de bepalingen voor de vennootschappen (art. 138 W. Venn.), heeft de Raad van het Instituut aan de Minister van Justitie het invoeren van een waarschuwingsprocedure van de raad van bestuur voorgesteld en, voor zover van toepassing, van de Voorzitter van de rechtbank, door de in de verenigingen benoemde commissarissen die ter gelegenheid van hun controlewerkzaamheden gewichtige en overeenstemmende feiten vaststellen die de continuïteit van de verenigingen in het gedrang kunnen brengen.

De Raad van het Instituut ziet immers niet in welk aspect van de wettelijke opdracht van de commissaris in de verenigingen zodanig zou verschillen van die in de vennootschappen dat dit het uitsluiten van de waarschuwingsprocedure voor verenigingen in moeilijkheden zou kunnen rechtvaardigen. Er bestaat geen enkele reden om te voorzien in een gedifferentieerde aanpak voor de verenigingen.

In afwachting van deze wetswijziging wordt de commissaris die controlewerkzaamheden uitvoert in een vereniging die financiële moeilijkheden ondervindt, aangeraden om de raad van bestuur te interpellieren met het oog op een beraadslaging over maatregelen die het herstel van de toestand kunnen bevorderen.

De commissaris zal in ieder geval niet uit het oog verliezen dat de moeilijkheden die de vereniging ondervindt kunnen leiden tot een wijziging van bepaalde waarderingsregels en/of aanpassing van het commissaris-verslag.

11. Problemen met betrekking tot de toepassing van het boekhoudrecht

Een aantal problemen met betrekking tot de toepassing van het koninklijk besluit van 19 december 2003 worden periodiek onder de aandacht gebracht. Onverminderd de adviezen die de Commissie voor Boekhoudkundige Normen zou hebben gegeven, herinnert de Raad aan de hiernavolgende mogelijke oplossingen.

11.1. Aan de vennootschapsbelasting onderworpen verenigingen

Deze verenigingen zouden hun rekeningenstelsel kunnen aanvullen en, in voorkomend geval, het standaardschema (door de NBB gepubliceerde model) vervangen door een aangepast schema dat als niet genormaliseerd schema met het specifiek hiervoor voorziene voorblad (S-vzw 1.1.) zal worden neergelegd. Indien de elementen voortvloeiend uit de belastingsplicht van de vennootschappen het niet beletten (bijvoorbeeld wegens het belang van eventuele belastingvrije reserve, uitgestelde belastingen of andere fiscale latentie) zou het eveneens aanvaardbaar zijn gebruik te maken van het genormaliseerd schema, met registrering van eventuele vennootschapsbelasting te midden van andere bedrijfslasten en voldoende voorschriften in de waarderingsregels.

11.2. Bezoldiging door derden

Behalve indien het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving toelaat om hiervan af te wijken (en onder voorbehoud van de eventuele gevolgen inzake de niet-gelijkwaardigheid van dit stelsel: zie punt 8), moet de bezoldiging van personeel dat door een vereniging of stichting wordt tewerkgesteld, maar waarvan de kostprijs voor rekening van een openbare overheid zou zijn genomen ("subsidies-salarissen"), in de resultatenrekening (onder de rubriek opbrengsten en kosten) worden geboekt.

Toelichting 4.9 van de jaarrekening dient te worden aangevuld met het geheel van de bezoldigingen, met inbegrip van de bezoldigingen die deze openbare overheid voor haar rekening neemt.

Indien het, tengevolge van het ontbreken van informatie die door deze openbare overheid diende te worden verstrekt, nauwelijks mogelijk is om de één of andere bijlage volledig in te vullen (meer bepaald bepaalde rubrieken van de sociale balans), zal men ten minste de informatie opnemen met betrekking tot het personeel dat rechtstreeks door de vzw wordt betaald, maar de waarderingsregels zullen uitdrukkelijk melding maken van deze situatie.

11.3. Classificatie van onroerende goederen die het voorwerp uitmaken van beperkingen met betrekking tot hun gebruik en overdracht

Onroerende goederen die materiële vaste activa zijn dienen te worden onderverdeeld in goederen toebehorend aan de vennootschap in volle eigendom en andere goederen. Voor zover een subsidiërende instantie beperkingen oplegt met betrekking tot het gebruik en de overdracht van een onroerend goed van de vereniging, zal deze eerder worden geboekt in de rubriek "overige" terreinen en gebouwen, met bij voorkeur een bijzondere vermelding van deze classificatie in de toelichting.

11.4. Classificatie van subsidies

In afwachting van een wijziging van het rekeningenstelsel raadt de Raad van het Instituut aan de diverse werkingssubsidies (met inbegrip van de subsidies-salarissen) te boeken onder rekeningen die dienen te worden ingevoerd met de getallen 737 tot 739, en niet onder het nummer 736. De rekening 736 heeft immers slechts betrekking op de kapitaal- en interestsubsidies.

Toelichting c.4.9 van de jaarrekening herneemt enkel de rekeningen 730 tot 736, en het totaal van de rekeningen 73 zal dus logischerwijze niet overeenstemmen met het totaal van de in de toelichting opgenomen bedragen. De rekenkundige en logische controles van de Nationale Bank houden hier echter rekening mee en staan deze afwijking toe.

12. Begroting van verenigingen en stichtingen

12.1. Besprekingen binnen de commissie "non-profit" van het Instituut

De commissie "non-profit" van het IBR heeft verschillende aangelegenheden besproken met betrekking tot de begroting van verenigingen en stichtingen.

Vanuit haar standpunt is de eerste paragraaf van artikel 17 van de wet van 27 juni 1921 (evenals van de artikelen 37 en 53) niet duidelijk, noch in de Franse, noch in de Nederlandse versie. Deze bepaling luidt als volgt:

"Ieder jaar en ten laatste binnen zes maanden na afsluitingsdatum van het boekjaar, legt de raad van bestuur de jaarrekening van het voorbije boekjaar, opgemaakt overeenkomstig dit artikel, alsook de begroting van het volgende boekjaar, ter goedkeuring voor aan de algemene vergadering."

"Chaque année et au plus tard six mois après la date de clôture de l'exercice social, le conseil d'administration soumet à l'assemblée générale, pour approbation, les comptes annuels de l'exercice social écoulé établis conformément au présent article, ainsi que le budget de l'exercice suivant".

Volgens de commissie is het niet duidelijk wat deze wetsbepaling onder “volgend boekjaar” verstaat: het boekjaar van het lopende jaar (volgend op het jaar waarop de jaarrekening betrekking heeft) of van het volgende jaar (volgend op het jaar waarin de jaarrekening wordt voorgesteld).

Niettegenstaande deze dubbelzinnige rechtsinterpretatie is de commissie van mening dat onder “*volgend boekjaar*” dient te worden verstaan het volgende jaar en niet het lopende jaar. Het zou immers, vanuit economisch standpunt en om redenen van deugdelijk bestuur, geen zin hebben om een begroting te stemmen voor een jaar waarvan de helft reeds is verstreken, aangezien de voorstelling van de jaarrekening (voor een entiteit die haar jaarrekening afsluit op 31 december) kan gebeuren tot eind juni. Bijgevolg is de commissie van mening dat de begroting van het jaar “n+1” normaliter tijdens het jaar “n” dient te worden gestemd. De leiding van een vereniging of stichting die het niet mogelijk acht om de begroting van het jaar “n+1” in het voorjaar van het jaar “n” vast te leggen, kan, in voorkomend geval, maatregelen treffen die rekening houden met de doelstelling van de wet. Zo kan zij bijvoorbeeld een eerste beknopte ontwerpbegroting voorleggen in het voorjaar en deze nadien verfijnen op een bijzondere algemene vergadering in het najaar van het jaar “n”. Bovendien kan de goedkeuring van de jaarrekening van het jaar “n-1” en van het begrotingsjaar “n” in januari of februari van het jaar “n” worden beschouwd als zijnde minder onredelijk dan dezelfde procedure in mei of juni van het jaar “n”.

Indien in de loop van het jaar waarvan de begroting reeds werd vastgelegd, het bestuursorgaan meent dat de begroting niet redelijkerwijs kan worden uitgevoerd en dat een aanzienlijke wijziging hiervan noodzakelijk is, is de commissie “non-profit” van mening dat het bestuursorgaan het over het algemeen nuttig zal achten om een algemene vergadering bijeen te roepen met het oog op het uitvoeren van deze wijziging. Deze algemene vergadering moet echter slechts worden bijeengeroepen indien de begroting aanzienlijk moet worden gewijzigd, bijvoorbeeld indien men van aanpak wenst te veranderen of iets wenst te doen dat wezenlijk verschilt van hetgeen op de algemene vergadering werd voorgesteld en aanvaard.

12.2. Standpunten van de Raad

Inzake het punt op welk boekjaar de voor te stellen begroting dient te slaan, stelt de Raad vast dat de stelling van de commissie “non-profit” eerder steunt op overwegingen van deugdelijk bestuur dan op een rechtsinterpretatie waar men niet omheen kan. Indien de gecontroleerde entiteit deze interpretatie niet volgt, is de Raad van mening dat de commissaris dit bijgevolg niet moet vermelden in het tweede deel van zijn verslag. De bedrijfsrevisor heeft immers niet als taak de inbreuken op een interpretatie van een dubbelzinnige wetsbepaling te melden. Hetzelfde geldt voor het vraagstuk van een eventuele herziening van een reeds aangepaste begroting.

Mededeling aan de bedrijfsrevisoren van 9 februari 2009

Pagina 12

De inhoud van de begroting heeft hoofdzakelijk betrekking op keuzes betreffende het bestuur en de bedrijfsrevisor mag zich niet mengen in het bestuur van de vereniging. Hij mag enkel advies verlenen met alle omzichtigheid vereist voor de vrijwaring van zijn onafhankelijkheid.

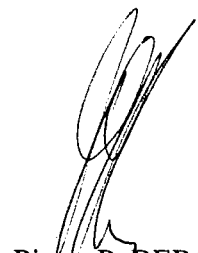
Maar in het kader van zijn raadgevende rol is de bedrijfsrevisor verplicht om op de algemene vergadering tussen te komen wanneer hij manifeste fouten opmerkt. De bedrijfsrevisor is een financieel expert en in deze hoedanigheid mogen de leden van de vereniging rechtmatig verwachten dat hij geen manifeste fouten laat voorbijgaan zonder te reageren.

De wet schrijft overigens niet voor dat de ontwerpbegroting aan de bedrijfsrevisor moet worden voorgelegd, noch dat ze van te voren naar de leden moet verstuurd worden (behoudens een statutaire bepaling hieromtrent). Derhalve dient de bedrijfsrevisor het ontbreken van een ontwerpbegroting niet te vermelden in het tweede deel van zijn verslag, behoudens bijzondere omstandigheden (statutaire bepalingen, het ontbreken van dit punt op de dagorde, ontbreken van een begroting het voorafgaande jaar).

Met confraternele groeten,



Michel DE WOLF
Voorzitter van de Commissie non-profitsector



Pierre P. BERGER
Voorzitter