

**COMMUNICATION<sup>1</sup> 2022/05 DU CONSEIL DE L'INSTITUT DES REVISEURS  
D'ENTREPRISES**

Correspondant  
[sg@ibr-ire.be](mailto:sg@ibr-ire.be)

Notre référence  
FM/PL

Date  
04.04.2022

Chère Consœur,  
Cher Confrère,

**Concerne: Exercice de la mission en qualité de commissaire dans les organisations non gouvernementales de développement agréées (organisations de la société civile accréditées (OSC) et organisations des acteurs institutionnels accréditées (AI)) ainsi que les missions ponctuelles de contrôle dans les mêmes organisations**

Cette communication complète la communication du 8 décembre 2020 (communication 2020/25<sup>2</sup>).

## **1. Introduction**

La présente communication du Conseil de l'IRE a pour but de commenter les modifications intervenues aux différents articles adaptés dans la législation de référence<sup>3</sup>, entre autres à la suite de la crise sanitaire, par l'AR du 7 octobre 2021 (publié au moniteur belge du 23 novembre 2021 – AR entré en vigueur le 3 décembre 2021). Ces adaptations ayant un effet, entre autres, sur les comptes annuels 2021, les rapports d'audit et la mission du commissaire sur ces comptes.

---

<sup>1</sup> Par voie de communication, l'Institut développe la doctrine relative aux techniques d'audit et à la bonne application par les réviseurs d'entreprises du cadre légal, réglementaire et normatif qui régit l'exercice de leur profession (art. 31, §7 de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises) ; seules les normes et les recommandations sont obligatoires.

<sup>2</sup> Communication 2020/25 : « *Exercice de la mission en qualité de commissaire dans les organisations de la société civile accréditées (OSC) et les organisations des acteurs institutionnels accréditées (AI) ainsi que les missions ponctuelles de contrôle dans les mêmes organisations* ».

<sup>3</sup> L'Arrêté Royal du 11 septembre 2016 concernant la coopération non gouvernementale.

La modification de l'arrêté royal de 2016 est issue des discussions intervenues entre le cabinet du ministre, l'administration de la DGD et les fédérations représentant les ONG.

Nous ne commenterons dans la présente communication que les modifications ayant un impact (potentiel) sur soit les comptes, soit la mission du commissaire.

## **2. Modifications apportées à l'arrêté royal de 2016 et qui impacte les comptes et/ou le rapport du commissaire**

- Article 16 de l'AR 2016 : budget des CSC : la modification vise à préciser que le budget, géré par les fédérations, pour les coûts de coordination et d'animation des CSC est bien un **budget quinquennal**. Cette précision permet une plus grande flexibilité dans l'utilisation de ce budget à l'intérieur de la période de cinq ans.
- Article 29 de l'AR 2016 : **les coûts de gestion** : il est précisé que la subvention des coûts de gestion est plafonnée à **10% du total des coûts directs du budget approuvé**.
- Article 30 de l'AR 2016 : **apport propre**
  - **Le paragraphe 2 de l'AR 2016, qui stipulait que l'apport propre pour la partie du programme hors-CSC devait être constitué uniquement de fonds privés, est supprimé.** Il est en effet apparu que l'objectif d'incitation à la concentration dans les CSC est majoritairement assuré grâce à l'article 17, qui stipule que 90% du budget destiné au financement des programmes doit contribuer aux choix stratégiques des CSC approuvés, ainsi qu'à l'article 18, § 2 qui stipule qu'un programme concentre son budget des coûts opérationnels à hauteur d'au moins 75 % dans la réalisation d'un ou plusieurs CSC.
  - Au niveau des **valorisations**, la possibilité d'adaptation du plan de financement du programme est ajoutée. En effet, pour des programmes de 5 ans, il est difficile d'avoir des prévisions exactes à si longue échéance. L'objectif est de rendre explicite dans l'arrêté royal le fait qu'une organisation peut mettre à jour les prévisions pour les moyens à valoriser, ainsi que leur mode de calcul, dans son plan de financement à tout moment, jusqu'à 120 jours avant la fin du programme.

- Article 31 de l'AR 2016 : les différentes catégories de **revenus complémentaires** sont clairement identifiées dans le nouvel article 31, à savoir :
  - Catégorie 1 : les revenus complémentaires constitués par les intérêts créditeurs positifs générés par les subsides et les revenus complémentaires qui réduisent une charge imputée au programme, tels que les récupérations de taxe ou d'assurance ;
  - Catégorie 2 : les revenus complémentaires générés par la vente d'actifs dont l'acquisition a été mise à charge du programme, tels que du mobilier ou un véhicule ;
  - Catégorie 3 : les revenus complémentaires générés par la vente de biens ou de services mis à charge du programme ;
  - Catégorie 4 : les revenus complémentaires générés par le partage de coûts, tels que les produits de sous-location d'un bâtiment dont la location est mise à charge du programme, sans préjudice du fait que la sous-location de toute nature à soi-même n'est, conformément à l'annexe 4, 12., pas éligible en tant que coût subventionné ;
  - En outre, comme pour les valorisations ci-dessus, la possibilité d'adaptation du plan de financement du programme est ajoutée. En effet, pour des programmes de 5 ans, il est difficile d'avoir des prévisions exactes à si longue échéance. L'objectif est de rendre explicite dans l'arrêté royal le fait qu'une organisation peut mettre à jour les prévisions pour les revenus complémentaires dans son plan de financement à tout moment, jusqu'à 120 jours avant la fin du programme.
  
- Article 32 de l'AR 2016 : **paiement de la subvention**
  - Des précisions sont apportées pour clarifier ce que recouvrent exactement les termes « tranche justifiée » et « tranche versée ». En adaptant la formulation en « tranche justifiée du programme, incluant le subside et, le cas échéant, l'apport-propre » et « tranche versée au programme, incluant le subside et, le cas échéant, l'apport-propre », il devient clair que la tranche en question sera observée au regard du montant versé par l'Etat belge (subside) et du montant versé par l'organisation accréditée (apport-propre), le cas échéant.
  - **Pour la dernière année du programme, il est désormais prévu que des déclarations de créance puissent être introduites après le 1er juillet, tout en étant obligatoirement réduites de la partie du solde qui dépasse le minimum à justifier prévu initialement, mais également en tenant compte des dépenses réalisées depuis l'introduction du dernier rapport de justification financière, via un état de dépenses. De**

**cette manière, il est permis aux organisations d'arriver au plus juste de leurs besoins budgétaires pour atteindre les résultats fixés au terme du programme.**

- Article 35 de l'AR 2016 : Les conditions pour qu'une dépense puisse être mise à charge de la subvention comme **coût direct** sont précisées :
  - Pour les **allocations de logement**, la pièce justificative doit inclure le contrat de bail signé ;
  - La dépense doit être nécessaire à l'atteinte des *outcomes* ou à la **gestion du programme**, et est engagée conformément au budget et au programme approuvés, pendant la période d'exécution de celui-ci ;
  - La dépense n'est pas un **coût non-subsidiable** repris dans la liste de l'annexe 4 relative aux coûts non-subsidiables, sauf si les trois conditions suivantes sont remplies :
    - La dépense ou la nature de coûts est nécessaire à l'atteinte des *outcomes* ou à la gestion du programme ;
    - Il est démontré que toute intention de fraude est exclue ;
    - La dépense ou la nature de coûts a fait l'objet d'un accord explicite dans l'arrêté de subvention ou a fait l'objet d'une décision préalable favorable du Directeur général de la Direction Générale de la Coopération au Développement, pour laquelle un avis favorable de l'Inspection des Finances a été obtenu.

En outre, les éléments suivants sont ajoutés :

- **Les coûts d'audit final et d'évaluation externe finale du programme peuvent être réalisés au-delà de la période d'exécution du programme, sous réserve de respecter les deux conditions cumulatives suivantes :**
  - **La dépense est couverte par un contrat préexistant à la période d'exécution ou conclu pendant la période d'exécution du programme ;**
  - **La prestation liée à la dépense est finalisée et facturée avant la date limite d'introduction du rapport de justification financière prévu à l'article 47, § 1<sup>er</sup> de l'AR 2016.**
- Les dépenses connexes au retour en Belgique (déménagement, tickets d'avion) suite à l'expatriation pour des contrats de plus de 12 mois peuvent également être réalisés au-delà de la période d'exécution du programme sous réserve de respecter les mêmes deux conditions cumulatives ci-dessus.
- **Une dépense peut être répartie et mise à charge entre plusieurs organisations** aux conditions cumulatives suivantes :

- Les organisations concernées sont associées par le biais d'une convention de partenariat ou de collaboration ;
  - Dans les comptabilités des organisations associées, les intitulés de la dépense concernée par la répartition sont retranscrits de manière explicite et cohérente ;
  - La pièce justificative est conservée au siège de l'organisation qui l'a endossée, accompagnée de la preuve de contribution des organisations associées, et les organisations associées conservent les pièces justificatives attestant de la contribution en faveur de l'organisation qui a effectué la dépense.
- Article 47 de l'AR 2016 : Il est ajouté que le **rapport de justification financière** doit également présenter le ou les listings des dépenses correspondant aux coûts directs à charge de la subvention et, le cas échéant, le listing des dépenses correspondant aux coûts d'administration. L'objectif de cet ajout est de permettre à l'administration de disposer des informations nécessaires pour la préparation du contrôle du rapport financier prévu à l'article 49 AR2016. Cette modification a l'avantage de n'impliquer aucune charge de travail supplémentaire pour les organisations qui disposent d'emblée des listings complets des dépenses.
- Article 53 de l'AR 2016 : en lien avec la crise sanitaire COVID-19 intervenue en 2020-2021, un paragraphe a été ajouté précisant la possibilité, **pour les programmes 2017-2021 et sur base motivée**, de permettre que les **dépenses mises à charge de l'apport propre** d'une organisation soient inférieures à 20% (taux de 20 % prévu par l'art.28 §1<sup>er</sup> de l'AR 2016) des coûts directs du programme, sans que le montant total de la subvention octroyée à cette organisation ne soit modifié. Cette dérogation est ciblée dans le temps vise expressément à répondre manifestement à certaines conséquences de la crise sanitaire bien que celle-ci ne soit pas citée dans le texte de l'arrêté royal.

En effet, suite à cette crise, certaines organisations ont été impactées sur leur capacité à récolter des fonds et se voient donc en difficulté pour fournir leur apport propre pour les années 2020 et 2021. Or, si l'obligation de fournir 20% d'apport propre était maintenue, ces organisations auraient été amenées à ne pas réaliser certaines activités prévues afin de ne pas dépenser le subside octroyé pour respecter l'équilibre 80-20.

**Dans une communication de la ministre de la coopération au développement aux fédérations des organisations de la société civile en juin**

2021, il semble que cette réduction de l'apport propre<sup>4</sup> n'est possible que moyennant « *une justification par le Commissaire aux comptes* ». Cette justification prendrait place dans le cadre des observations que les commissaires font dans le rapport établi en application de l'article 47 de l'AR 2016. Compte tenu de la modification de l'article 53, et absence d'une forme précise de « justification » requise par l'AR, il serait utile d'adapter le texte sur l'apport propre de ce rapport à un constat factuel se résumant à noter le montant des coûts directs du programme (montant par année, montant cumulé 2017-2021) et le montant de l'apport propre (montant par année, montant cumulé 2017-2021), calcul du pourcentage de l'apport propre cumulé par rapport aux coûts directs cumulés ; si le pourcentage atteint ou dépasse les 20 % il n'y a pas de commentaire à ajouter, si le pourcentage est inférieur à 20 % il y a lieu de mentionner si l'ONG a motivé (ou pas) ce taux inférieur comme l'AR le requiert (art.53 §2 de l'AR) et dans le cas où le pourcentage est inférieur à 16 %, indication que l'ONG a introduit (ou pas) une demande justifiée à l'administration.

- A l'annexe 4 de l'AR 2016 : les éléments suivants sont ajoutés à la **liste des coûts non subsidiables** :
  - Les jetons de présence ;
  - Les amortissements ;
  - Les allocations de logement pour les propriétaires de leur logement.

Je vous prie d'agréer, Chère Consœur, Cher Confrère, l'expression de ma haute considération.



Tom MEULEMAN  
Président

Annexe : - 7 OCTOBRE 2021. — Arrêté royal modifiant l'arrêté royal du 11 septembre 2016 concernant la coopération non gouvernementale

---

<sup>4</sup> Dans son courrier du 14 juin 2021 la ministre stipule : « en passant d'un apport propre total de 20 % des coûts réels du programme à 16 %, moyennant justification par le Commissaire aux comptes. De plus, cette mesure uniforme peut être complétée exceptionnellement par une réduction supplémentaire, jusqu'à un minimum de 12% d'apport-propre pour les organisations touchées particulièrement lourdement, sur la base d'une demande justifiée à soumettre à mon administration. »