



Rekenhof



180^e Boek – deel IV: jaarrekening 2022 van de federale Staat



Verslag van het Rekenhof aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers
Brussel, november 2023



Rekenhof

180^e Boek – deel IV: jaarrekening 2022 van de federale Staat

Volume 1 – Commentaar



Verslag goedgekeurd in de algemene vergadering van het Rekenhof van 10 november 2023

Inleiding	9
Hoofdstuk 1	
Verklaring van het Rekenhof als onafhankelijke auditor over de jaarrekening van de federale Staat over het boekjaar afgesloten op 31 december 2022	11
Sectie 1 - Oordeel	11
Sectie 2 - Basis voor het oordeel	12
Sectie 3 - Benadrukken van bepaalde aangelegenheden	15
Sectie 4 - Informatie andere dan de jaarrekening van de federale Staat en de controleverklaring van het Rekenhof over die jaarrekening	16
Sectie 5 - Verantwoordelijkheid van het management en van de met governance belaste personen voor de jaarrekening van de federale Staat	16
Sectie 6 - Verantwoordelijkheid van het Rekenhof voor de controle van de jaarrekening van de federale Staat	17
Hoofdstuk 2	
Opmaak van de geconsolideerde jaarrekening van de federale Staat 2022	19
1 Inleiding	19
2 Onderzoeksresultaten	20
2.1 Opvolging van eerdere opmerkingen	20
2.2 Geconsolideerde balans en resultatenrekening	22
2.3 Samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen, overeenkomstig de economische classificatie	26
3 Conclusies en aanbevelingen	27
3.1 Inhoud van de rekening	27
3.2 Consolidatieprincipes en -procedures	27
3.3 Kwaliteit van de rekening	27
Bijlage	
Overzicht van de belangrijkste afwijkingen in de jaarrekening	31

Inleiding

Overeenkomstig artikel 111 van de wet van 22 mei 2003 houdende organisatie van de begroting en van de comptabiliteit van de federale Staat, legt de minister van Begroting de jaarrekening van de federale Staat voor aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers en aan het Rekenhof uiterlijk 31 augustus van het jaar dat volgt op het jaar waarop de rekening betrekking heeft. Het Rekenhof bezorgt vervolgens de Kamer het certificeringsverslag over de jaarrekening van de federale Staat vóór 15 november van datzelfde jaar.

Artikel 110 van die wet bepaalt dat de minister van Begroting de jaarrekening van de federale Staat opstelt op basis van de boekhoudkundige verrichtingen verstrekt door alle diensten, met uitzondering van deze die het Instituut voor de Nationale Rekeningen (INR) niet classificeert onder de centrale overheid (code S1311). Onder 'dienst' verstaat de wet de entiteiten die kunnen worden geclassificeerd in één van de volgende categorieën:

het algemeen bestuur;

- de administratieve diensten met boekhoudkundige autonomie (ADBA's);
- de administratieve openbare instellingen met ministerieel beheer (AOI-MB's) of met beheersautonomie (AOI-BA's);
- de instellingen gelijkgesteld met de AOI-BA's.

Voor de laatste categorie bepaalt de wetgeving dat een entiteit met rechtspersoonlijkheid niet alleen door het INR moet zijn geclassificeerd onder code S1311, maar ook op een lijst in de begrotingswet moet worden vermeld om als gelijkgestelde instelling in de jaarrekening te worden opgenomen.

De jaarrekening bestaat uit de balans, de resultatenrekening en de samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen overeenkomstig de economische classificatie. Deze documenten moeten vergezeld gaan van een verantwoordingsbijlage van de geconsolideerde jaarrekening.

De staatssecretaris voor Begroting heeft de jaarrekening 2022 van de federale Staat officieel aan het Rekenhof bezorgd met een brief van 26 augustus 2023.

Het Rekenhof heeft zijn opmerkingen over het consolidatieproces en de significante opmerkingen over de cijfers op 29 september 2023 aan de Federale Accountant, aan de FOD Financiën en aan de beleidscellen van de staatssecretaris voor Begroting en van de minister van Financiën bezorgd. Die opmerkingen en vaststellingen werden op 4 oktober besproken in het kader van een informele tegensprekelijke procedure. Dit Boek houdt rekening met de toelichtingen die tijdens dat overleg werden gegeven.

Hoofdstuk 1 bevat de certificeringsverklaring over de jaarrekening van de federale Staat 2022. Hoofdstuk 2 bevat de commentaren bij de opmaak van deze geconsolideerde jaarrekening. De bijlage bevat een overzicht van de fouten en onzekerheden in de rekeningen. Die bijlage is, naast de opmerkingen die in dit deel IV aan bod komen, gebaseerd op de opmerkingen die het Rekenhof eerder had geformuleerd over de rekeningen van het algemeen bestuur, de administratieve diensten met boekhoudkundige autonomie (ADBA's), de administratieve openbare instellingen (AOI's) en de gelijkgestelde instellingen in het 180^e Boek deel I¹.

¹ Rekenhof, *180^e Boek – deel I: Opmerkingen over de rekeningen 2022 van het algemeen bestuur, de administratieve diensten met boekhoudkundige autonomie, de administratieve openbare instellingen en de gelijkgestelde instellingen*, Verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, juli 2023, 285 p., www.rekenhof.be.

Hoofdstuk 1

Verklaring van het Rekenhof als onafhankelijke auditor over de jaarrekening van de federale Staat over het boekjaar afgesloten op 31 december 2022

Het Rekenhof brengt conform artikel 111 van de wet van 22 mei 2003 houdende organisatie van de begroting en van de comptabiliteit van de federale Staat (hierna: de wet van 22 mei 2003) als onafhankelijke auditor verslag uit over zijn controle van de jaarrekening van de federale Staat over het boekjaar afgesloten op 31 december 2022. Het verslag van het Rekenhof is opgemaakt ten behoeve van de Kamer van Volksvertegenwoordigers en bevat het oordeel van het Rekenhof over het getrouw beeld van het vermogen en de financiële toestand van de federale Staat op 31 december 2022, alsook van zijn resultaten over het boekjaar dat op die datum is afgesloten, in overeenstemming met de wet van 22 mei 2003, het koninklijk besluit van 10 november 2009² en de andere uitvoeringsbesluiten van die wet die voor de federale Staat van toepassing zijn.

Sectie 1 - Oordeel

Het Rekenhof heeft de opdracht om de jaarrekening van de federale Staat van het boekjaar afgesloten op 31 december 2022 te controleren.

De jaarrekening bestaat uit de balans, de resultatenrekening (bevattende alle kosten en opbrengsten), de samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen (overeenkomstig de economische classificatie) en de verantwoordingsbijlage van de geconsolideerde jaarrekening.

Deze jaarrekening vertoont een balanstotaal van 166.790,2 miljoen euro en de resultatenrekening sluit af met een verlies van het boekjaar van 4.755,7 miljoen euro. De begrotingsuitgaven in de samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen bedragen 124.299,8 miljoen euro, de begrotingsontvangsten 136.658,2 miljoen euro en het begrotingsresultaat 12.358,4 miljoen euro.

Om de redenen uiteengezet in [sectie 2](#) is het Rekenhof niet in staat geweest voldoende en toereikende controle-informatie te verkrijgen voor het uitvoeren van zijn controlewerkzaamheden als basis voor zijn oordeel over deze jaarrekening.

² Koninklijk besluit van 10 november 2009 tot vaststelling van het boekhoudplan van toepassing op de federale Staat en op de gemeenschappen, de gewesten en de gemeenschappelijke gemeenschapscommissie.

Het Rekenhof brengt daarom geen oordeel tot uitdrukking over de jaarrekening van de federale Staat.

Sectie 2 - Basis voor het oordeel

De verantwoordelijkheid van het Rekenhof voor de controle van de jaarrekening van de federale Staat is beschreven onder [sectie 6](#). Het Rekenhof is onafhankelijk van de organen die het controleert. Het heeft ook tegenover de Kamer van Volksvertegenwoordigers een autonomie. Het voert zijn audits uit in overeenstemming met de vereisten van onafhankelijkheid, deskundigheid, integriteit, onpartijdigheid, vertrouwelijkheid, loyaleit en respect die zijn opgenomen in zijn deontologische code.

Onderbouwing van de onthouding

Het Rekenhof is tot de conclusie gekomen dat door het ontbreken van voldoende en toereikende controle-informatie de eventuele niet-gedetectedeerde afwijkingen zowel van materieel belang kunnen zijn als een diepgaande invloed kunnen hebben op de jaarrekening van de federale Staat³.

- 1) Het Rekenhof stelt vast dat de jaarrekening nagenoeg geen informatie bevat over de gehanteerde waarderings- en aanrekeningsregels. Uit de controles die het heeft uitgevoerd op de rekeningen van de geconsolideerde entiteiten concludeert het bovendien dat de cijfers die als brongegevens voor de jaarrekening van de federale Staat worden gebruikt, niet gebaseerd zijn op uniforme waarderings- en aanrekeningsregels. De departementen van het algemeen bestuur en de andere geconsolideerde entiteiten gebruiken vaak waarderingsregels die verschillen van die van het koninklijk besluit van 10 november 2009 en deze die de Federale Accountant aanraadt. Indien de uniforme waarderingsregels niet in de rekeningen van de geconsolideerde entiteiten worden toegepast, kunnen verschillen ook via bijkomende consolidatieboekingen worden opgevangen, maar dergelijke correcties zijn niet doorgevoerd.

Daarnaast stelt het Rekenhof vast dat de consolidatieprincipes die zijn toegepast voor de jaarrekening van de federale Staat niet overeenstemmen met de principes en gebruikelijke regels van het dubbel boekhouden en met bepaalde vereisten van de wet van 22 mei 2003. Artikel 137 van deze wet bepaalt dat de consolidatie moet gebeuren over het geheel van de rekeningen van het boekhoudplan van 10 november 2009. Voor de jaarrekening is echter een vereenvoudigde consolidatiemethode toegepast die gebaseerd is op de ESR-normen. Die elimineert maar een deel van de onderlinge verrichtingen (*intercompany*) in de balans en de resultatenrekening. Van die verrichtingen zijn er zelfs helemaal geen geëlimineerd in de samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen (impact geraamd op 5,5 miljard euro aan ontvangsten en uitgaven) en in de rechten en verplichtingen buiten balans. Dat leidt tot een significante overschatting van het actief en het passief, de rechten en verplichtingen, de opbrengsten en de kosten en van de ontvangsten en uitgaven overeenkomstig de economische classificatie.

Bovenstaande tekortkomingen hebben onder meer een invloed op de volgende punten:

- a) Artikel 8, § 1, van het koninklijk besluit van 10 november 2009 bepaalt dat de materiële en immateriële vaste activa jaarlijks geherwaardeerd moeten worden. De FOD Beleid en

³ Voor meer informatie, zie Rekenhof, *180° Boek – deel I: Opmerkingen over de rekeningen 2022 van het algemeen bestuur, de administratieve diensten met boekhoudkundige autonomie, de administratieve openbare instellingen en de gelijkgestelde instellingen*, Verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, juli 2023, 285 p., www.rekenhof.be.

Ondersteuning heeft hiervoor nog geen nadere richtlijnen uitgewerkt. Daarnaast is een eerste advies van de Commissie voor de Openbare Comptabiliteit over de waardering van gebouwen en terreinen pas in maart 2023 door de Interministeriële Conferentie Financiën en Begroting goedgekeurd. Het Rekenhof stelt vast dat bij gebrek aan duidelijke richtlijnen de meeste diensten hun immateriële en materiële vaste activa niet herwaarderen. Het is echter onduidelijk wat de impact zou zijn van een herwaardering van deze activa volgens de bepalingen van het koninklijk besluit van 10 november 2009.

- b) Bepaalde personeelsgerelateerde verplichtingen, zoals overuren of nog op te nemen vakantiedagen, zijn niet systematisch in de balans opgenomen. Bij gebrek aan expliciete richtlijnen over de boeking en aanrekening van dergelijke verplichtingen werden bovendien uiteenlopende ramings- en boekingsmethodes vastgesteld. Dat alles zorgt voor een significante onderschatting van de voorzieningen, de sociale schulden, de kosten en de bijbehorende begrotingsuitgaven.
 - c) Voor de eliminaties van onderlinge verrichtingen tussen de geconsolideerde entiteiten stelt het Rekenhof meerdere significante tekortkomingen vast. Die worden gedeeltelijk veroorzaakt door de manier waarop die verrichtingen worden geboekt en gerapporteerd.
 - d) Voor de intercompanyverrichtingen die overeenkomstig de gehanteerde consolidatieprincipes moeten worden geëlimineerd, bevat de balans nog altijd 18,5 miljoen euro aan vorderingen en 251,1 miljoen euro aan schulden, en bevat de resultatenrekening nog 533,3 miljoen euro aan kosten en 54,7 miljoen euro aan opbrengsten die niet bevestigd zijn door de tegenpartij en die dus niet geëlimineerd zijn. De weerslag daarvan op de jaarrekening kan niet worden bepaald, omdat die verschillen niet uitgeklaard zijn.
 - e) Op basis van aanvullende auditwerkzaamheden heeft het Rekenhof nog 3.631,0 miljoen euro vorderingen, 2.536,7 miljoen euro schulden, 1.023,9 miljoen euro kosten en 640,7 miljoen euro opbrengsten geïdentificeerd die volgens de wet van 22 mei 2003 hadden moeten worden geëlimineerd. Deze analyse is echter niet volledig omdat ze wordt bemoeilijkt door de manier waarop de intercompanyverrichtingen worden geboekt en gerapporteerd.
- 2) Naast het gebrek aan informatie over de waarderings- en aanrekeningsregels heeft het Rekenhof vastgesteld dat er nog altijd aanzienlijke tekortkomingen bestaan in de verwerking van de fiscale verrichtingen. Daardoor is het onzeker of de fiscale opbrengsten, die bijna 90 % van de door de federale Staat geboekte opbrengsten vertegenwoordigen, volledig en juist zijn. De FOD Financiën heeft in 2022 138.916,4 miljoen euro aan fiscale opbrengsten geboekt, waarvan 108.606,9 miljoen euro op basis van vastgestelde rechten. Dat betekent dat nog altijd 30.309,5 miljoen euro aan fiscale opbrengsten op kasbasis zijn geboekt. Het Rekenhof heeft deze boekingen ook onvoldoende kunnen onderzoeken omdat de FOD er niet tijdig en afdoende in geslaagd is de gevraagde details aan te leveren.

Daarnaast heeft de FOD Financiën het bedrag van de waardevermindering voor fiscale vorderingen die hij beheert in de applicaties FIRST en STIRON niet aangepast ten opzichte van 2021. Volgens de berekeningen van de FOD bedraagt de bijkomende waardevermindering op deze vorderingen 15.153,8 miljoen euro in vergelijking met 2021, maar deze boeking is niet gebeurd omdat de berekening ervan volgens een nieuwe methode is verlopen en niet tijdig kon worden gevalideerd.

Bovendien heeft de FOD Financiën ten onrechte een dubbele boeking van 807,3 miljoen euro vastgestelde rechten als btw-ontvangsten geboekt. Op 31 december 2022 waren ook voor 5.183,8 miljoen euro fiscale vorderingen ten onrechte als rechten buiten balans geboekt. Die

vorderingen moesten op basis van het concept van vastgesteld recht worden geboekt als vorderingen op de balans (met de noodzakelijke waardeverminderingen) en kunnen zowel betrekking hebben op 2022 als op voorgaande boekjaren. Momenteel is nog niet voor alle types fiscale ontvangsten uitgeklaard hoe het concept vastgesteld recht moet worden geïnterpreteerd, waardoor er onzekerheid blijft over de juistheid van de boekingen.

- 3) De boeking van de materiële vaste activa en van de voorraden van het algemeen bestuur vertoont ook belangrijke tekortkomingen, zodat noch de volledigheid noch de juistheid van de geboekte verrichtingen kunnen worden gewaarborgd:
 - a) De gebouwen van de diplomatieke posten van de FOD Buitenlandse Zaken zijn niet opgenomen op de balans. Als gevolg daarvan zijn de materiële vaste activa onderschat voor een geraamd bedrag van 682,0 miljoen euro.
 - b) De terreinen die de FOD Financiën beheert, zijn niet geboekt of niet op een volledige en betrouwbare manier geherwaardeerd op basis van de meest recente gegevens.
 - c) De terreinen en gebouwen die door de Regie der Gebouwen worden beheerd voor rekening van de federale Staat vertonen ook tekortkomingen in de boekingen en waarderingen. Die beïnvloeden zowel de getrouwheid van de algemene rekening van de Regie der Gebouwen als van het algemeen bestuur en daardoor ook de jaarrekening van de federale Staat. Zo is 218,0 miljoen euro voor werken in uitvoering niet opgenomen in de balans van het algemeen bestuur en de federale Staat. Aan- en verkoopverrichtingen van terreinen en gebouwen door de Regie werden ook niet correct geboekt.
 - d) De verkoop van het *Résidence Palace* in 2019 is nog altijd niet geboekt. De te regulariseren transacties betreffen voornamelijk een vordering op de Regie der Gebouwen (372,8 miljoen euro), ontvangen voorschotten (308,0 miljoen euro na verdiscontering bij verkoop) en een winst van de verkoop (2,3 miljoen euro).
 - e) Defensie boekt de verrichtingen voor het programma van de aankoop van Airbus A330 ten onrechte als kapitaaloverdrachten en niet als vaste activa, waardoor de activa 258,0 miljoen euro zijn onderschat en het boekhoudkundige resultaat 149,9 miljoen euro. Daarnaast stelt het Rekenhof nog steeds tekortkomingen vast in het onderscheid tussen vaste activa en voorraden.
- 4) Een aantal bankrekeningen, postrekeningen en kassen zijn niet opgenomen op de balans, voornamelijk bij de FOD Justitie en de FOD Buitenlandse Zaken (voornamelijk met betrekking tot de diplomatieke posten). Voor andere die wel op de balans zijn opgenomen ontbreken verrichtingen. Als gevolg is ook het risico op fraude onvoldoende onder controle.
- 5) Tot slot stelt het Rekenhof de volgende anomalieën vast in de balans, in de resultatenrekening, in de rechten en verplichtingen buiten balans en in de samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen:
 - a) In de geconsolideerde rekeningen moet de waarde van de deelnemingen binnen de consolidatiekring worden geneutraliseerd omdat de rekeningen van die entiteiten al volledig worden geïntegreerd. Voor de deelnemingen in de Belgische Investeringsmaatschappij voor Ontwikkelingslanden (BIO) en de Federale Participatie- en Investeringsmaatschappij (FPIM) werd 5.978,4 miljoen euro te weinig geneutraliseerd omdat de Federale Accountant de geboekte waarden niet als vertrekpunt nam.
 - b) De kosten en opbrengsten zijn 10.385,6 miljoen euro overschat voor gewestelijke opcentiemen op de personenbelasting die in de resultatenrekening worden geboekt terwijl deze enkel in de balans mogen worden opgenomen als verrichtingen van derden.

- c) De gegevens die de Federale Accountant gebruikt om de geconsolideerde rekeningen 2022 op te stellen, bevatten aanzienlijke verrichtingen in verband met derdengelden uitgevoerd door de Commissie voor de Regulering van de Elektriciteit en het Gas (CREG), terwijl deze verrichtingen niet zijn opgenomen in de samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen die de CREG heeft gepubliceerd. Daardoor zijn de geconsolideerde begrotingsontvangsten en uitgaven 2.690,5 miljoen euro onderschat.
- d) De waardering van de deelneming van de FPIM in Ageas is verkeerd berekend. Hierdoor zijn de balans en de opbrengsten 902,9 miljoen euro onderschat. Daarnaast heeft de FPIM haar kredietopnames (1.290,0 miljoen euro) en -terugbetalingen (450,0 miljoen euro) niet aangerekend op de begroting waardoor het begrotingssaldo 840,0 miljoen euro is onderschat.
- e) De fiscale schulden bevatten 298,5 miljoen euro aan negatieve schulden voor de plasticbijdrage, waarvoor de federale overheid van mening is dat zij enkel instaat voor de voorfinanciering, en de financiering ten laste zou zijn van de gewesten. Bij gebrek aan een akkoord met de gewesten moet de betaling als kost en uitgave worden opgenomen omdat niet aan de voorwaarden van het vastgesteld recht is voldaan om een vordering te boeken.
- f) De federale Staat heeft in 2021 251,2 miljoen euro ter beschikking gesteld van de Europese Commissie in het kader van een mogelijke financiële aansprakelijkheid met betrekking tot de onderwaardering van import van textiel van Chinese oorsprong. Deze terbeschikkingstelling heeft tot doel hoge nalatigheidsintresten te vermijden en werd berekend op basis van de inningskosten voor douanerechten die de Europese Unie terugbetaalt. Die betaling werd in 2021 ten onrechte in mindering van de opbrengsten geboekt en staat bijgevolg niet als een borg op het actief geboekt. Anderzijds moet een voorziening worden aangelegd in afwachting van een uitspraak. Die voorziening moet gebaseerd zijn op het volledige betwiste bedrag.
- g) Sommige voorzieningen zijn niet of onvolledig geboekt. Zo is de voorziening voor het geschil tussen Swissair en de federale Staat 240,1 miljoen euro te laag geschat en ontbreekt er een voorziening voor de kosten voor juridische bijstand door pro-Deoadvocaten voor het gerechtelijke jaar 2021-2022.
- h) Het algemeen bestuur heeft 13,1 miljoen euro te ontvangen facturen en 209,1 miljoen euro schuld voor vakantiegelden niet geboekt bij de begrotingsuitgaven, hoewel de regelgeving dat voorschrijft.

De controle werd uitgevoerd in overeenstemming met de door het Rekenhof aangenomen voorschriften, methodologie en procedures.

Als lid van de Internationale Organisatie van Hoge Controle instanties (INTOSAI) hanteert het Rekenhof de internationale standaarden voor hoge controle instanties (ISSAI) als referentie bij de uitvoering van zijn verschillende opdrachten.

Het Rekenhof maakt in zijn certificeringsonderzoek gebruik van de ISSAI's voor financiële audit.

Sectie 3 - Benadrukken van bepaalde aangelegenheden

Zonder afbreuk te doen aan de onmogelijkheid om voldoende en toereikende controle-informatie te verkrijgen alsook aan de elementen beschreven in [sectie 2](#), vestigt het Rekenhof de aandacht op het volgende punt.

De jaarrekening van de federale Staat en in het bijzonder de verantwoordingsbijlage bevatten ook te weinig relevante informatie om de cijfers correct te interpreteren. Hoewel de voorgelegde rekening grotendeels voldoet aan de formele vereisten van de wet van 22 mei 2003 en de Federale Accountant ook inspanningen heeft geleverd om inhoudelijk meer informatie op te nemen, ontbreekt nog steeds essentiële informatie over de waarderingsregels, de samenstelling van de rubrieken en andere elementen die een invloed hebben op het getrouw beeld van de jaarrekening. Zo is er, net zoals in de jaarrekening van het algemeen bestuur waarover het Rekenhof in zijn 180^e Boek - deel I rapporteerde, geen toelichting bij overgangscorrecties of discussies met andere entiteiten.

Sectie 4 - Informatie andere dan de jaarrekening van de federale Staat en de controleverklaring van het Rekenhof over die jaarrekening

Het management en de met governance belaste personen zijn verantwoordelijk voor de informatie andere dan de jaarrekening en de controleverklaring van het Rekenhof over die jaarrekening. De andere informatie omvat de informatie vervat in de jaarverslagen van de geconsolideerde entiteiten en in de begrotingsdocumenten. Het Rekenhof wijst erop dat het geen enkele mate van zekerheid uitdrukt over deze informatie.

In de context van zijn controle van de jaarrekening, is het Rekenhof verantwoordelijk voor het lezen van de andere informatie en, tijdens het lezen, voor het overwegen of er een inconsistentie van materieel belang bestaat tussen de andere informatie en de jaarrekening of de kennis verkregen in de controle, dan wel of er een afwijking van materieel belang in de andere informatie bestaat. Indien het Rekenhof, in het licht van de werkzaamheden die het heeft uitgevoerd, concludeert dat er een afwijking van materieel belang in de andere informatie bestaat, moet het dit communiceren.

Sectie 5 - Verantwoordelijkheid van het management en van de met governance belaste personen voor de jaarrekening van de federale Staat

De jaarrekening van de federale Staat wordt, overeenkomstig artikel 110, eerste lid, van de wet van 22 mei 2003, opgesteld door de staatssecretaris voor Begroting op basis van de boekhoudkundige verrichtingen verstrekt door de diensten bedoeld in artikel 2 van de wet met uitzondering van deze die door het Instituut voor de Nationale Rekeningen niet werden geclassificeerd onder de centrale overheid, zijnde code S1311.

Het Directoraat-Generaal Federale Accountant en Procurement van de FOD Beleid & Ondersteuning is verantwoordelijk voor het proces van consolidatie van de boekhoudkundige gegevens van de diensten in de jaarrekening van de federale Staat. Het begeleidt de volledige boekhoudcyclus en bereidt de jaarrekening van de federale Staat voor die de staatssecretaris voor Begroting opstelt en bezorgt aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers en aan het Rekenhof.

Het management van elke dienst waarvan de boekhoudkundige verrichtingen worden geconsolideerd in de jaarrekening van de federale Staat, is verantwoordelijk voor de voorbereiding en de getrouwe weergave van de jaarrekening van die dienst in overeenstemming met het financiële rapporteringskader ingesteld bij wet van 22 mei 2003. Het is verantwoordelijk voor de interne

beheersing die het noodzakelijk acht om de jaarrekening van de dienst te kunnen opmaken die geen afwijkingen van materieel belang bevat als gevolg van fraude of fouten.

Bij het opstellen van de jaarrekening is het management van elke dienst waarvan de boekhoudkundige verrichtingen worden geconsolideerd in de jaarrekening van de federale Staat, verantwoordelijk voor het inschatten van de mogelijkheid van de dienst om zijn continuïteit te handhaven, het toelichten, indien van toepassing, van aangelegenheden die met continuïteit verband houden en het gebruiken van de continuïteitsveronderstelling, tenzij het management en de met governance belaste personen, het voornemen hebben om de dienst op te heffen of om de bedrijfsactiviteiten te beëindigen, of geen realistisch alternatief hebben dan dit te doen.

De met governance belaste personen zijn verantwoordelijk voor het uitoefenen van toezicht op het proces van financiële verslaggeving van de dienst.

Sectie 6 - Verantwoordelijkheid van het Rekenhof voor de controle van de jaarrekening van de federale Staat

Het Rekenhof heeft als opdracht om een redelijke mate van zekerheid te verkrijgen dat de jaarrekening van de federale Staat als geheel geen afwijking van materieel belang bevat als gevolg van fraude of van fouten, en om een controleverklaring uit te brengen waarin zijn oordeel is opgenomen.

Een redelijke mate van zekerheid is een hoog niveau van zekerheid, maar biedt geen garantie dat een controle die met gebruikmaking van de ISSAI-standaarden is uitgevoerd, altijd een afwijking van materieel belang ontdekt wanneer die bestaat. Afwijkingen kunnen zich voordoen als gevolg van fraude of van fouten. Ze worden als van materieel belang beschouwd indien redelijkerwijs kan worden verwacht dat zij, individueel of gezamenlijk, de beslissingen die gebruikers op basis van deze jaarrekening nemen, beïnvloeden.

Als deel van een controle uitgevoerd met gebruikmaking van de ISSAI-standaarden past het Rekenhof professionele oordeelsvorming toe en handhaaft het een professioneel-kritische houding gedurende de controle. Daarnaast voert het Rekenhof ook de volgende werkzaamheden uit:

- Het identificeert en schat de risico's in dat de jaarrekening een afwijking van materieel belang bevat die het gevolg is van fraude of fouten. Het bepaalt en voert de controlewerkzaamheden uit die inspelen op deze risico's en verkrijgt controle-informatie die voldoende en geschikt is als basis voor zijn oordeel. Het risico dat een afwijking van materieel belang niet wordt opgespoord is groter als die afwijking het gevolg is van fraude dan als zij het gevolg is van fouten, omdat bij fraude sprake kan zijn van samenspanning, valsheid in geschrifte, het opzettelijk nalaten om transacties vast te leggen, het opzettelijk verkeerd voorstellen van zaken of het omzeilen van de interne beheersing.
- Het verwerft een inzicht in de elementen van de interne beheersing die relevant zijn om controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden geschikt zijn maar die niet zijn gericht op het geven van een oordeel over de effectiviteit van de interne beheersing van de dienst. Het evalueert de geschiktheid van de gehanteerde grondslagen voor de financiële verslaggeving en het evalueert de redelijkheid van de door het management gemaakte schattingen en de daarop betrekking hebbende toelichtingen.
- Hoewel voor de meeste diensten waarvan de verrichtingen zijn geconsolideerd in de jaarrekening van de federale Staat, het begrip van continuïteit niet relevant is, bestaan er binnen

- de consolidatieperimeter van de federale Staat significante diensten in de zin van de wet van 22 mei 2003 waarvoor dit begrip wel relevant is. Het Rekenhof concludeert in die gevallen of de door het management gehanteerde continuïteitsveronderstelling aanvaardbaar is en, op basis van de verkregen controle-informatie, of er een onzekerheid van materieel belang bestaat met betrekking tot gebeurtenissen of omstandigheden die significante twijfel kunnen doen ontstaan over de mogelijkheid van de dienst om zijn continuïteit te handhaven. Indien het Rekenhof concludeert dat er sprake is van een onzekerheid van materieel belang, is het verplicht in zijn verslag de aandacht te vestigen op de daarmee verband houdende toelichtingen in de jaarrekening, of, indien deze toelichtingen niet adequaat zijn, zijn oordeel daarover aan te passen. De conclusies van het Rekenhof zijn gebaseerd op controle-informatie die verkregen is tot op de datum van zijn controleverslag. Toekomstige gebeurtenissen of omstandigheden kunnen er echter toe leiden dat de dienst niet langer in staat is zijn continuïteit te handhaven.
- Het evalueert de algehele voorstelling, structuur en inhoud van de jaarrekening, inclusief de verantwoordingsbijlage, alsook de vraag of de jaarrekening de onderliggende transacties en gebeurtenissen weergeeft op een wijze die leidt tot een getrouw beeld.

Het Rekenhof communiceert met de met governance belaste personen over aangelegenheden zoals de geplande reikwijdte en timing van de controle en de significante controlebevindingen, inclusief elke significante tekortkoming in de interne beheersing die het tijdens de controle identificeert.

Het meldt aan de met governance belaste personen dat het de relevante ethische voorschriften over onafhankelijkheid heeft nageleefd. Het communiceert met hen over alle relaties en andere zaken die redelijkerwijs zijn onafhankelijkheid kunnen beïnvloeden en, waar van toepassing, over de daarmee verband houdende maatregelen om zijn onafhankelijkheid te waarborgen.

Brussel, 10 november 2023

Op last:



Alain Bolly
Hoofdgriffier

Het Rekenhof:



Hilde François
Eerste voorzitter

Hoofdstuk 2

Opmaak van de geconsolideerde jaarrekening van de federale Staat 2022

Het Rekenhof heeft naar aanleiding van de certificering van de geconsolideerde jaarrekening van de federale Staat van het boekjaar 2022 het consolidatieproces en de opmaak van die rekening gecontroleerd. Hoewel de Federale Accountant inspanningen heeft geleverd om de kwaliteit van de cijfers en de inhoud van de verantwoordingsbijlage te verbeteren, ontbreekt er ook in de jaarrekening 2022 nog steeds essentiële informatie over de waarderingsregels en andere toelichtingen die de lezer nodig heeft om de gerapporteerde cijfers te interpreteren.

De Federale Accountant hanteert consolidatieprincipes die niet gebaseerd zijn op de verplichtingen van de wet van 22 mei 2003 maar geïnspireerd zijn op de normen van het Europees Systeem van Nationale en Regionale Rekeningen (ESR). Bovendien zijn er in de samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen en in de synthesesetabel van de rechten en verplichtingen buiten balans geen eliminaties geboekt.

De individuele rekeningen van de entiteiten die behoren tot de perimeter van de federale Staat, vormen de basis van de geconsolideerde rekening van de federale Staat. Het Rekenhof merkt op dat de huidige consolidatie- en afstemmingsprocedures onvoldoende rekening houden met verschillen in de waarderings- en aanrekeningsregels die de entiteiten gebruiken om hun individuele rekeningen op te maken. Als gevolg daarvan kunnen nog steeds niet alle intercompanyverrichtingen correct worden geëlimineerd. Om die tekortkomingen te verhelpen zijn zowel verduidelijkingen van de regelgeving als bijkomende initiatieven en procedures van de Federale Accountant en de entiteiten nodig.

Tot slot merkt het Rekenhof op dat de geconsolideerde jaarrekening en de verantwoordingsbijlage een aantal fouten en onnauwkeurigheden bevatten. Het dringt er daarom bij de Federale Accountant op aan de nodige initiatieven te nemen om de kwaliteitsbeheersing van het rapporteringsproces te verbeteren.

1 Inleiding

In overeenstemming met artikel 110 van de wet van 22 mei 2003 bevat de jaarrekening van de federale Staat een balans⁴, een resultatenrekening, een samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen en een verantwoordingsbijlage (in de Franse versie van de jaarrekening 2022 'commentaar' genoemd). Ook is er een samenvatting van de balans en resultatenrekening per entiteit (behalve het algemeen bestuur) toegevoegd.

In de verantwoordingsbijlage van de geconsolideerde rekeningen 2022 identificeert de Federale Accountant 87 entiteiten die onder de wet van 22 mei 2003 vallen. Om tot de consolidatieperimeter

⁴ Inclusief een synthesesetabel van de rechten en verplichtingen buiten balans.

te komen, worden acht entiteiten uitgesloten die geen deel uitmaken van de centrale overheid (S1311). In de voorgelegde jaarrekening worden bijgevolg naast de diensten van het algemeen bestuur 79 entiteiten mee geconsolideerd.

Bij de consolidatie worden alle entiteiten gezamenlijk als één enkele economische entiteit beschouwd waarvoor dezelfde waarderings- en aanrekeningsregels moeten worden toegepast. Om de kwaliteit van de jaarrekening van de federale Staat te beoordelen, moet dus zowel met het consolidatieproces als met de kwaliteit van de individuele rekeningen van de entiteiten rekening worden gehouden. In die optiek is het essentieel dat die rekeningen van voldoende kwaliteit zijn. Het Rekenhof stelde zowel voor het algemeen bestuur als voor de administratieve diensten met boekhoudkundige autonomie (ADBA's), de administratieve openbare instellingen (AOI's) en de gelijkgestelde instellingen significante tekortkomingen vast met een impact op de certificering van de jaarrekening van de federale Staat. Het bracht daarover verslag uit in deel I van zijn 180^e Boek⁵.

2 Onderzoeksresultaten

2.1 Opvolging van eerdere opmerkingen

De volgende problemen, die het Rekenhof aankaartte tijdens zijn vorige controles van de geconsolideerde jaarrekening, zijn opgelost of bijna opgelost.

Tabel 1 – Opmerkingen van vorige jaren waarvoor een oplossing werd gevonden

Eerste vermelding	Opmerkingen	Aanbevelingen	Antwoorden
2018	De Federale Accountant heeft de rekeningen die te laat werden opgesteld door de te consolideren entiteiten, volledigheidshalve opgenomen in de geconsolideerde rekeningen.	De nodige maatregelen treffen om ervoor te zorgen dat de rekeningen van alle entiteiten binnen de wettelijke termijnen worden opgesteld en overgelegd	Alle rekeningen 2022 van de geconsolideerde entiteiten werden binnen de wettelijke termijnen overgelegd.
2019	De consolidatieverschillen worden te weinig toegelicht in de rekening.	De Federale Accountant moet meer informatie geven over de consolidatieverschillen.	De consolidatieverschillen zijn uitgebreider toegelicht in de verantwoordingsbijlage.
2021	De geconsolideerde balans toont zowel een nettoactief als een nettopassief, terwijl dit overeenkomstig het boekhoudplan gesaldeerd moet worden voorgesteld.	De Federale Accountant moet de rekeningen van het nettoactief en nettopassief salderen om het nettopatrimonium voor te stellen op de balans.	In de jaarrekening 2022 wordt enkel een nettopassief voorgesteld.

Bron: Boeken van het Rekenhof

5 Rekenhof, 180^e Boek – deel I: Opmerkingen over de rekeningen 2022 van het algemeen bestuur, de administratieve diensten met boekhoudkundige autonomie, de administratieve openbare instellingen en de gelijkgestelde instellingen, Verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, juli 2023, 285 p., www.rekenhof.be.

Voor andere recurrente problemen die het Rekenhof bij zijn vorige controles van de geconsolideerde jaarrekeningen formuleerde, is daarentegen nog geen oplossing gevonden.

Tabel 2 – Opmerkingen van vorige jaren waarvoor nog geen oplossing werd gevonden

Eerste vermelding	Opmerkingen	Aanbevelingen
2018	Welke informatie de verantwoordingsbijlage moet bevatten, wordt noch in de wet van 22/05/2003 noch in een uitvoeringsbesluit gepreciseerd.	De regelgeving vervolledigen om de minimuminformatie te bepalen die in dat document moet worden opgenomen.
2018	De verantwoordingsbijlage bevat te weinig relevante informatie om de gebruiker in staat te stellen de cijfers te interpreteren.	Gedetailleerde commentaar bij de jaarrekening verstrekken.
2019	De verrichtingen van drie SPV's (<i>Special purpose vehicle</i>) die van Infrabel afhangen, worden in de consolidatie opgenomen terwijl die entiteiten niet worden vermeld in de lijst van de gelijkgestelde instellingen voor het betrokken begrotingsjaar.	Uitdrukkelijk bepalen in de begrotingswet dat de verrichtingen van die SPV's worden opgenomen in de rekeningen van Infrabel.
2018	De cijfers vermeld in de geconsolideerde rekeningen voor bepaalde entiteiten werden niet goedgekeurd door de bevoegde minister.	De nodige maatregelen treffen om ervoor te zorgen dat de bevoegde minister de rekeningen van alle entiteiten binnen de termijnen goedkeurt.
2018	De consolidatieprincipes die de Federale Accountant gebruikt, zijn gebaseerd op de ESR-normen en elimineren niet alle interne stromen. Conform artikel 137 van de wet van 22/05/2003 moet een integrale consolidatie over het geheel van de rekeningen van het boekhoudplan worden toegepast. In de consolidatie van de rechten en verplichtingen buiten balans en de begrotingsverrichtingen wordt geen enkele eliminatie van de intercompanyverrichtingen uitgevoerd.	Op alle rekeningen van het boekhoudplan een consolidatieverrichting overeenkomstig artikel 137 toepassen.
2020	De cijfers voor de rechten en verplichtingen buiten balans van het algemeen bestuur en van de andere entiteiten worden samengevoegd via manuele berekeningen, wat het risico op fouten verhoogt.	De interne beheersing versterken (bijvoorbeeld door die berekeningen te automatiseren).
2019	De Federale Accountant gebruikt bij het consolidatieproces ten onrechte de rekening van uitvoering van de begroting (RUB) van de geconsolideerde entiteiten in plaats van de samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen (SRBV).	De cijfers van de SRBV van de geconsolideerde entiteiten gebruiken om de geconsolideerde SRBV op te stellen.

Bron: Boeken van het Rekenhof

Naast bovenstaande lijst zijn er verschillende door het Rekenhof aangehaalde problemen geëvolueerd of gedeeltelijk opgelost. Ze komen aan bod in de volgende punten van dit artikel.

2.2 Geconsolideerde balans en resultatenrekening

De geconsolideerde balans en resultatenrekening 2022 kunnen als volgt worden samengevat:

Tabel 3 – Samenstelling van de geconsolideerde balans en resultatenrekening van de federale Staat 2022 (in miljoen euro)

Elementen van de geconsolideerde rekening	Balanstotaal	Resultatenrekening
Jaarrekening van het algemeen bestuur	129.527,7	176.982,4
Tegenboeking eliminaties subconsolidatie	0,6	9,4
Subtotaal algemeen bestuur vóór eliminaties	129.528,3	176.991,8
Consolidatie ADBA's voor eliminaties	4.109,3	446,1
Consolidatie AOI's en gelijkgestelde instellingen voor eliminaties	50.984,0	14.172,0
Entiteiten buiten de consolidatieperimeter	-3.819,1	-856,4
Subtotaal ADBA's, AOI's en gelijkgestelde instellingen	51.274,2	13.761,7
Neutralisatie participaties binnen de consolidatieperimeter	-9.811,6	
Overige eliminaties en neutralisaties	-4.200,6	-3.689,0
Geconsolideerd totaal	166.790,2	187.064,5

Bron: Rekenhof, op basis van de verantwoordingsbijlage van de rekening van de federale Staat 2022 en informatie van de FOD BOSA over deze rekening

De geconsolideerde balans en resultatenrekening zijn tot stand gekomen via de integrale consolidatiemethode. Daarbij wordt de jaarrekening van het algemeen bestuur lijn per lijn samengevoegd met die van elk van de andere geconsolideerde entiteiten. Vervolgens worden de wederzijdse verrichtingen en saldi geëlimineerd. Deze methode resulteert voor de meeste rubrieken van de balans en resultatenrekening in een rapportering die overeenstemt met het boekhoudplan.

De Federale Accountant heeft consolidatieboekingen uitgevoerd voor de rubrieken met betrekking tot de gereserveerde eigen fondsen⁶, de sociale fondsen ten gunste van het personeel en de voorzieningen voor toekomstige kosten die volgens het boekhoudplan elk uitgesplitst moeten worden “volgens aard”. Het Rekenhof had bij de jaarrekening 2021 hierover opgemerkt dat de uitsplitsing niet gebaseerd was op een inhoudelijke opdeling. De Federale Accountant heeft de betrokken bedragen telkens samengebracht op één rubriek, maar het Rekenhof merkt op dat die aanpassing slechts gedeeltelijk tegemoetkomt aan de opmerking omdat ook nu geen uitsplitsing volgens aard zichtbaar is in de jaarrekening. Het beveelt daarom aan een inhoudelijke analyse van die fondsen en voorzieningen uit te voeren, zodat de Federale Accountant aan de entiteiten instructies kan geven die een rapportering uitgesplitst volgens aard mogelijk maken.

⁶ De cijfers in deze kolom zijn het totaal van de klasse 6 (kosten) of van de klasse 7 (opbrengsten). Beide totalen zijn gelijk omdat ook de resultaatsverwerking hierin werd opgenomen.

⁷ Volgens het boekhoudplan op te nemen in de rubrieken 120-124 en 129.

2.2.1 Neutralisaties binnen de consolidatiekring

De Federale Accountant neutraliseert in de financiële vaste activa 9.811,6 miljoen euro voor de deelnemingen in entiteiten die deel uitmaken van de consolidatiekring. Tegenover vorig jaar is dat een toename met 1.012,5 miljoen euro, voornamelijk door de toename van de boekwaarden van APETRA (+786,4 miljoen euro) en de FPIM (+118,5 miljoen euro). Voorts vermeldt de afzonderlijke rubriek “belangen van derden” 331,5 miljoen euro die betrekking heeft op Dexia (316,8 miljoen euro) en de Belgische Maatschappij voor Internationale Investeringen (14,7 miljoen euro).

Het Rekenhof stelt vast dat de Federale Accountant 5.978,4⁸ miljoen euro te weinig heeft geneutraliseerd omdat de geneutraliseerde bedragen verschillen van de boekwaarde van de participaties in de jaarrekening van het algemeen bestuur.

De Federale Accountant voert in 2022 voor het eerst ook andere neutralisaties uit. Die bijkomende neutralisaties (7,1 miljoen euro) hebben betrekking op de waardering van gebouwen waarvan de Regie der Gebouwen eigenaar is en waarvoor entiteiten in hun eigen boekhouding aanpassings- en renovatiewerken hebben geboekt. Doordat de Regie der Gebouwen in haar jaarlijkse waarderingsoefening rekening houdt met de meest recente staat, zou dit kunnen zorgen voor een dubbelrekening. Hoewel de geconsolideerde rekening 2022 door die neutralisatie een getrouwer beeld geeft, stelt het Rekenhof vast dat die correctie onvolledig is gebeurd. Zo is er voor het Paleis voor Schone Kunsten slechts 3,4 miljoen euro geneutraliseerd, ondanks dat die entiteit 30,0 miljoen euro heeft geboekt voor de concessie van onbepaalde duur terwijl ook bij het algemeen bestuur 49,6 miljoen euro opgenomen is voor diezelfde concessie. Het Rekenhof beveelt dan ook aan om de toegepaste methodiek te verfijnen.

2.2.2 Eliminaties van verrichtingen tussen entiteiten

De Federale Accountant hanteert een vereenvoudigde consolidatiemethode die gebaseerd is op de ESR-normen. Zoals voorgaande jaren selecteerde hij op die basis 32 rubrieken⁹ waarvoor de geconsolideerde entiteiten de intercompanyverrichtingen moeten rapporteren. In de consolidatie werden alleen voor die rubrieken onderlinge verrichtingen geëlimineerd. Deze methode wijkt af van de gebruikelijke regels van het dubbel boekhouden¹⁰ en is in strijd met artikel 137 van de wet van 22 mei 2003 dat bepaalt dat de consolidatie moet worden uitgevoerd over het geheel van de rekeningen van het boekhoudplan. In het 180^e Boek - deel I heeft het Rekenhof de onvolledige intercompanyrapportering al becommentarieerd¹¹.

Voor de eliminaties gebruikt de Federale Accountant de overzichten van de intercompanytransacties die elke entiteit via eBMC rapporteert. Hoewel de entiteiten de onderlinge transacties met elkaar moeten afstemmen en de verschillen moeten uitklaren, bestaan er consolidatieverschillen. Sommige verschillen zijn gedeeltelijk ontstaan in het huidige boekjaar, andere waren vorig jaar al bekend maar zijn intussen niet uitgeklaard.

⁸ 5.968,4 miljoen euro voor de FPIM en 10,0 miljoen euro voor BIO.

⁹ In de praktijk werden op zestien ervan eliminaties uitgevoerd. Voor de andere zestien rubrieken werden geen intercompanytransacties gerapporteerd.

¹⁰ Die van toepassing zijn op de jaarrekening van de federale Staat op grond van artikel 12 van de wet van 22 mei 2003.

¹¹ Rekenhof, *180^e Boek – deel I: Opmerkingen over de rekeningen 2022 van het algemeen bestuur, de administratieve diensten met boekhoudkundige autonomie, de administratieve openbare instellingen en de gelijkgestelde instellingen*, Verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, juli 2023, p. 30., www.rekenhof.be.

Bij verschillen tussen de gerapporteerde intercompanyverrichtingen wordt in de consolidatie het laagste gemeenschappelijke bedrag geëlimineerd. Deze eliminaties kunnen als volgt worden samengevat:

Tabel 4 – Samenvatting van de verrichtingen met verbonden entiteiten (in miljoen euro)

Balans	Bedrag in de individuele rekeningen	Geëlimineerd bedrag	Consolidatieverschil
Vorderingen	2.214,1	2.195,6	18,5
Schulden	2.446,7	2.195,6	251,1
Resultatenrekening	Bedrag in de individuele rekeningen	Geëlimineerd bedrag	Consolidatieverschil
Kosten	7.160,3	3.688,9	3.471,4
Opbrengsten	3.853,2	3.688,9	164,3

Bron: Rekenhof, op basis van de informatie van de FOD BOSA over de rekening van de federale Staat 2022

De consolidatieverschillen uit bovenstaande tabel bevatten 2.938,1 miljoen euro kosten en 109,6 miljoen euro opbrengsten die het algemeen bestuur voornamelijk boekt ten aanzien van de CREG die als doorgesluik optreedt. Die verrichtingen worden bij het algemeen bestuur op de verkeerde rubriek geboekt waardoor deze ten onrechte als intercompanyverrichtingen worden gerapporteerd. Die kosten en opbrengsten komen niet voor in de resultatenrekening van de CREG omdat ze in haar balans op rekeningen van derden staan. Daarnaast werd vanuit Infrabel slechts 1.255,2 van de 1.620,3 miljoen euro aan kosten bevestigd, wat een consolidatieverschil van 365,1 miljoen euro oplevert.

In de jaarrekening 2018 werden dergelijke consolidatieverschillen nog afzonderlijk in de balans en de resultatenrekening gerapporteerd. Sinds de rekening 2019 gebeurt dat echter niet langer. Daardoor worden de significante consolidatieverschillen ten onrechte opgenomen in de rubrieken waarop ze betrekking hebben.

Het Rekenhof heeft aanvullende auditwerkzaamheden verricht om een vollediger zicht te krijgen op de omvang van de onderlinge verrichtingen die volgens de wet van 22 mei 2003 hadden moeten worden geëlimineerd. Door de verschillende boekingswijzen en onvolledigheid in de rapportering van de intercompanyverrichtingen is deze analyse niet volledig.

Tabel 5 – Overzicht van de door het Rekenhof geïdentificeerde, niet-geëlimineerde bedragen (in miljoen euro)

	Vorderingen	Schulden	Kosten	Opbrengsten
Niet-geëlimineerde wederzijdse verrichtingen in andere rubrieken	2.684,1	2.065,3	354,5	455,4
Onvolledige eliminatie in één van de rubrieken (zie consolidatieregels Federale Accountant)	946,9	442,6	669,4	185,3
Niet-geëlimineerde intracompanytransacties	0,0	28,8	0,0	0,0
Totaal	3.631,0	2.536,7	1.023,9	640,7

Bron: Rekenhof

Het Rekenhof stelt vast dat de onvolledige eliminaties zowel betrekking hebben op significante bedragen in rubrieken waarin volgens de Federale Accountant niet wordt geëlimineerd, als binnen de rubrieken waarvoor wel de intercompanyverrichtingen moeten worden gemeld.

In vergelijking met vorig jaar heeft de Federale Accountant ook bijkomende eliminaties geboekt. Voor de zogenaamde deposito's met 48u vooropzeg die verschillende entiteiten aanhouden bij de Rijksschuld wordt er 1.997,9 miljoen euro aan liquide middelen geëlimineerd bij veertien entiteiten ten opzichte van de overeenstemmende schuldenpositie bij de Rijksschuld.

2.2.3 Rechten en verplichtingen buiten balans

Naast de in [tabel 2](#) vermelde recurrente problemen in verband met die rubrieken, stelt het Rekenhof vast dat de overeenstemmende cijfers voor boekjaar 2021 die worden vermeld in de samenvattende tabel van de rechten en verplichtingen buiten balans van de geconsolideerde rekeningen 2022, niet overeenstemmen met de cijfers vermeld in de geconsolideerde rekeningen 2021, wat in strijd is met het beginsel van de onveranderlijkheid van de openingsbalans. Het saldo van het boekjaar 2021 van rubriek 094 is immers 2,0 miljoen euro onderschat in vergelijking met het bedrag dat in de geconsolideerde jaarrekening 2021 wordt vermeld.

Voorts stelt het Rekenhof in zijn 180^e Boek – deel I vast dat het saldo van boekjaar 2021 van rubriek 097 opgenomen in de jaarrekeningen 2021 en 2022 van het algemeen bestuur verkeerd was, omdat de laatste correcties die waren doorgevoerd bij het afsluiten van het boekjaar in Fedcom er niet in waren verwerkt. Die fout leidt tot een onderschatting met 255,6 miljoen euro voor het boekjaar 2021.

Bovendien, zoals al opgemerkt in deel IV van het 179^e Boek¹² van het Rekenhof, delen bepaalde entiteiten de rechten en verplichtingen buiten balans niet of slechts gedeeltelijk mee, wat leidt tot een onderschatting ervan in de geconsolideerde rekeningen.

Zo heeft de ADBA eID bv. zijn juridische verbintenissen niet vermeld in de jaarrekening 2022 terwijl die 181,1 miljoen euro bedroegen op 31 december 2021 en 166,5 miljoen euro op 31 december 2022. De Federale Accountant heeft de juridische verbintenissen met betrekking tot het boekjaar 2021 (overeenstemmende cijfers¹³) gecorrigeerd bij het opmaken van de geconsolideerde rekeningen 2022 maar niet deze met betrekking tot het boekjaar 2022.

Tot slot hebben de FOD Financiën en Credendo beiden een vastlegging van 412,0 miljoen euro geboekt om dezelfde verrichtingen te dekken. De door de FOD Financiën geboekte vastlegging had kunnen worden geëlimineerd als Credendo een wederzijds recht had geboekt.

¹² Rekenhof, *179^e Boek – deel IV: jaarrekening 2021 van de federale Staat*, Verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, 37 p., www.rekenhof.be.

¹³ De ADBA eID had zijn juridische verbintenissen vermeld in zijn jaarrekening 2021.

2.3 Samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen, overeenkomstig de economische classificatie

Op basis van de toelichting bij de jaarrekening van de federale Staat ziet de consolidatie van de samenvattende rekeningen van de begrotingsverrichtingen (SRBV) eruit als volgt:

Tabel 6 – Consolidatie van de samenvattende rekeningen van de begrotingsverrichtingen (in miljoen euro)

Entiteiten	Uitgaven - Klasse 8	Ontvangsten - Klasse 9
Algemeen bestuur	113.029,0	126.155,2
ADBA's, AOI's en gelijkgestelden	11.270,8	10.503,0
Geconsolideerd totaal	124.299,8	136.658,2

Bron: Rekenhof, op basis van de toelichting bij de jaarrekeningen 2022

Voor het algemeen bestuur stemmen de gegevens die werden gebruikt voor de consolidatie overeen met de gegevens in de SRBV die de staatssecretaris voor Begroting heeft doorgestuurd. Voor bepaalde andere geconsolideerde entiteiten identificeerde het Rekenhof daarentegen niet-significante verschillen tussen de gegevens gebruikt voor de consolidatie van de begrotingsverrichtingen en de gegevens van de SRBV die door die entiteiten werden opgesteld en door de staatssecretaris werden doorgestuurd.

Vervolgens bevatten de gegevens die de Federale Accountant gebruikte om de geconsolideerde rekeningen 2022 op te stellen verrichtingen (begrotingsontvangsten en -uitgaven) in verband met derdengelden die werden gerealiseerd door de Commissie voor de Regulering van de Elektriciteit en het Gas (CREG) terwijl die niet worden vermeld in de door de CREG gepubliceerde SRBV. Die verrichtingen die betrekking hebben op gelden die voor rekening van het algemeen bestuur worden beheerd, moeten niet worden opgenomen in de begrotingsverrichtingen van de CREG, zoals het Rekenhof benadrukte in deel I van zijn 180^e Boek¹⁴. Die anomalie leidt tot een overschatting van de geconsolideerde begrotingsontvangsten en -uitgaven met 2.690,5 miljoen euro.

Het Rekenhof stelt tot slot vast dat de methode die de Federale Accountant hanteert om de geconsolideerde SRBV op te stellen er nog steeds in bestaat de begrotingsverrichtingen van de te consolideren entiteiten gewoon bij elkaar op te tellen. De Federale Accountant elimineert dus geen enkele budgettaire intercompanyverrichting. Louter op basis van de overdrachten binnen de consolidatieperimeter leidt het feit dat geen onderlinge verrichtingen worden geëlimineerd tot een geraamde overschatting van 5,5 miljard euro van de uitgaven en ontvangsten opgenomen in de geconsolideerde SRBV.

¹⁴ Rekenhof, 180^e Boek – deel I: Opmerkingen over de rekeningen 2022 van het algemeen bestuur, de administratieve diensten met boekhoudkundige autonomie, de administratieve openbare instellingen en de gelijkgestelde instellingen, Verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, juli 2023, p. 57, www.rekenhof.be.

3 Conclusies en aanbevelingen

3.1 Inhoud van de rekening

De Federale Accountant heeft opnieuw inspanningen geleverd om tegemoet te komen aan eerdere aanbevelingen van het Rekenhof. Hoewel de rekening grotendeels aan de formele vereisten van de wet van 22 mei 2003 voldoet, ontbreekt nog steeds de inhoudelijke informatie over de waarderingsregels. Bovendien is de toelichting in de verantwoordingsbijlage, voornamelijk voor de rechten en verplichtingen buiten balans en de begrotingsverrichtingen, onvoldoende opdat de lezer de cijfers zou kunnen interpreteren.

Het Rekenhof beveelt aan de inhoud van de verantwoordingsbijlage kritisch te bekijken, verder uit te breiden en de nodige toelichting toe te voegen, zoals bij de individuele jaarrekeningen. Enkel op die manier kan de rekening van de federale Staat een bruikbaar instrument worden om het vermogen en de financiële toestand van de federale Staat te beoordelen.

3.2 Consolidatieprincipes en -procedures

Ondanks herhaalde aanbevelingen van het Rekenhof over de aanpassing van de consolidatieprincipes, hanteert de Federale Accountant gelijkaardige consolidatieprincipes als de voorbije jaren en richt hij zich op de ESR-normen. Hierdoor miskent de Federale Accountant artikel 137 van de wet van 22 mei 2003. Dat artikel bepaalt immers dat de consolidatie moet gebeuren over het geheel van de rekeningen van het boekhoudplan van 10 november 2009. De toepassing van de huidige consolidatieprincipes bemoeilijkt bovendien de volledige consolidatie en eliminatie van de onderlinge verrichtingen.

Daarnaast verhinderen de verschillen tussen de toegepaste waarderings- en aanrekeningsregels in de individuele rekeningen de correcte eliminatie van de intercompanyverrichtingen. Naast de aanpassing van de consolidatieprincipes zijn daarom ook bijkomende instructies nodig om tot een uniforme toepassing van de waarderings- en aanrekeningsregels te komen. Indien de entiteiten deze regels niet eenvormig in hun individuele rekeningen toepassen, kan de Federale Accountant de verschillen ook via bijkomende consolidatieboekingen opvangen, maar dergelijke boekingen worden momenteel niet uitgevoerd.

In de samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen (SRBV) vinden nog steeds geen eliminaties plaats, waardoor de begrotingsverrichtingen ongeveer 5,5 miljard euro overgewaardeerd zijn. Ook in de rapportering over de verrichtingen buiten balans zijn er geen eliminaties.

Het Rekenhof herhaalt zijn aanbeveling dat de regelgeving de wijze van consolidatie moet preciseren zodat conform artikel 137 van de wet van 22 mei 2003 een uniforme consolidatie kan worden toegepast over het geheel van de rekeningen van het boekhoudplan.

3.3 Kwaliteit van de rekening

De getrouwheid van de geconsolideerde rekening is afhankelijk van de juistheid van de cijfers in de rekeningen die door elke entiteit binnen de consolidatiekring worden opgesteld. Een aantal problemen in de geconsolideerde jaarrekening van de federale Staat zijn het gevolg van tekortkomingen in deze individuele rekeningen waarover het Rekenhof in zijn 180^e Boek - deel I heeft gerapporteerd.

Hoewel de individuele entiteiten zelf verantwoordelijk zijn voor de correcte voorlegging, moet de Federale Accountant uniforme richtlijnen uitwerken die hen ertoe aanzetten hun rekeningen op te stellen in overeenstemming met de wet van 22 mei 2003 en het koninklijk besluit van 10 november 2009.

Het Rekenhof beveelt de Federale Accountant aan de procedures voor intercompanyverrichtingen verder te verfijnen. Hij moet ook opvolgen of de entiteiten tijdig overeenstemming bereiken, zodat zij eventuele verschillen uitklaren voordat ze de individuele rekening voorleggen. De entiteiten moeten bovendien nagaan dat de gerapporteerde bedragen ook effectief overeenstemmen met de eigen boekhouding.

Daarnaast moet de Federale Accountant de interne beheersing op zijn eigen consolidatie- en rapporteringsproces verbeteren zodat correcte cijfers en gegevens in de jaarrekening en de verantwoordingsbijlage worden opgenomen. Via uitgebreidere kwaliteitscontroles kunnen fouten worden opgemerkt voordat de rekening aan het Rekenhof wordt voorgelegd.

Overzicht van de belangrijkste afwijkingen in de jaarrekening

De onderstaande tabel geeft een overzicht van de belangrijkste afwijkingen (fouten en onzekerheden) die het Rekenhof heeft vastgesteld, met telkens de referentie naar de betreffende delen en pagina's van het 180^e Boek. Als de afwijking niet op een betrouwbare manier kan worden geraamd, wordt in de tabel "N.B." vermeld (niet beschikbaar).

Tabel 7 – Geraamde weerslag voor de balans, de resultatenrekening en de samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen (in miljoen euro)

Deel van het 180 ^e Boek (en pagina's)	Betrokken entiteiten	Afwijking	Activa	Passiva	Resultatenrekening	Begrotings-saldo
I (48)	AB ¹⁵	Niet boeken van fiscale ontvangsten op basis van vastgestelde rechten (inclusief de boeking van de openstaande vorderingen)	N.B.	N.B.	N.B.	N.B.
I (202)	FPIM	Niet in de begroting opgenomen leningen en terugbetalingen van leningen				-450,0 +1.290,0
I (38, 134-140, 150, 214)	Allen, waaronder AB, KMSKB en NIRAS	Onvolledige inventaris van activa, rechten, schulden en verplichtingen van welke aard ook	N.B.	N.B.	N.B.	N.B.
I (27, 45, 140, 150, 155, 182)	Algemeen	Onvolledige waarderingsregels, niet in overeenstemming met het koninklijk besluit van 10 november 2009 of niet nageleefd	N.B.	N.B.	N.B.	
I (30-33) IV (15-18)	Federale Accountant en geconsolideerde entiteiten	Onvolledige eliminatie van intercompany- en intracompanyverrichtingen (vorderingen en schulden)	N.B.	N.B.	N.B.	N.B.
I (62, 183, 198, 214)	Algemeen	Geen herwaardering van vaste activa	N.B.		N.B.	
I (63)	AB	Onvolledige of onjuiste waardering van terreinen en gebouwen	N.B.	N.B.	N.B.	
I (65)	AB	Niet boeken van terreinen en gebouwen van de FOD Buitenlandse Zaken (raming)	682,0	682,0		
I (64)	Regie der Gebouwen en AB	Niet boeken van de aan- en verkopen van gebouwen door de Regie der Gebouwen voor rekening van de federale Staat, zowel in de algemene als in de begrotingsboekhouding	N.B.	N.B.	N.B.	N.B.

¹⁵ Algemeen bestuur.


Deel van het 180 ^e Boek (en pagina's)	Betrokken entiteiten	Afwijking	Activa	Passiva	Resultatenrekening	Begrotings-saldo
I (77)	AB	Niet boeken van de verkoop van <i>Résidence Palace</i>	-372,8	N.B.	N.B.	
I (62)	AB	Correctie Airbus A330 MRTT bij Defensie	258,0	108,1	149,9	
I (63)	AB	Geen boeking van gebouwen in aanbouw	218,0	N.B.	N.B.	
I (201-202)	FPIM	Onjuiste waardering van deelnemingen volgens de bepalingen van de wet van 22 mei 2003	+902,9		+902,9	
I (68, 227-236)	AB	Correctie van de voorraden	N.B.	N.B.	N.B.	
I (70)	AB	Ontbrekende bank- en postrekeningen	N.B.	N.B.	N.B.	N.B.
I (79)	AB	Onderschatting van de voorziening voor Swissair		240,1	-240,1	
I (78-80, 184)	AB et KMS	Overige voorzieningen		N.B.	N.B.	
I (54)	AB	Correctie borg en voorziening geschil met Europese Commissie m.b.t. Chinees textiel	251,2	N.B.	N.B.	
I (76)	AB	Gelopen niet vervallen intresten van de Deposito- en Consignatiekas		N.B.	N.B.	N.B.
I (53)	AB	Bijkomende waardevermindering voor de fiscale vorderingen	-15.153,8		-15.153,8	
I (53, 57)	Algemeen	Overboeking negatieve saldi	N.B.	N.B.		
I (57, 61)	Algemeen	Sociale schulden en te ontvangen facturen niet aangerekend in de begroting				N.B.
I (61)	AB	Niet geboekte personeelsgerelateerde verplichtingen (overuren, niet opgenomen vakantiedagen, ...)		N.B.	N.B.	N.B.
I (58)	AB	Boeking van de plasticbijdrage in de resultatenrekening		298,5	-298,5	-298,5
I (159)	Regie der Gebouwen	Onjuiste boekingen van verrichtingen voor derden	N.B.	N.B.	N.B.	N.B.
I (52, 53, 56)	AB	Afgrenzing boekjaren niet gerespecteerd	N.B.	N.B.	N.B.	N.B.
I (157)	Regie der Gebouwen	Niet gesaldeerde financiële wachtrekeningen	N.B.	N.B.	N.B.	N.B.
I (72)	AB	Correctie afgeleide financiële instrumenten	N.B.	N.B.	N.B.	

Deel van het 180° Boek (en pagina's)	Betrokken entiteiten	Afwijking	Activa	Passiva	Resultatenrekening	Begrotings-saldo
I (167)	Fedasil	Geen vastgestelde rechten voor verschuldigde dwangsommen na rechterlijke uitspraken Terugboeking van voorzieningen voor dwangsommen waarop beslag is gelegd en dwangsommen die in een dagvaarding zijn opgenomen		+241,9 -2,2	-241,9 +2,2	-241,9
I (47)	AB	Correctie dubbel geboekte opbrengsten <i>One Stop Shop</i> (raming)	-807,3		-807,3	-807,3
I (85)	AB	Fiscale vorderingen geboekt buiten balans	5.183,8	338,6	4.845,2	4.845,2
I (58)	AB	Correctie van de boeking in kosten en opbrengsten van de gewestelijke opcentiemen op de personenbelasting			+10.385,6 -10.385,6	
IV (24)	AB en CREG	Boeking van verrichtingen voor derden bij de CREG				+2.690,5 -2.690,5

Tabel 8 – Geraamde weerslag voor de rechten en verplichtingen buiten balans (in miljoen euro)

Deel van het 180° Boek (en pagina's)	Betrokken entiteiten	Afwijking	Recht	Verplichting
I (205-210)	NIRAS, SCK en IRE	Vorderingen op derden met betrekking tot de toekomstige kosten van opslag, ontmanteling van nucleaire installaties en behandeling van radioactief afval	N.B.	
I (83)	AB en ADBA eID	Juridische verbintenissen voor meerjarenopdrachten		N.B.
I (84)	AB	Niet geboekte borgtochten gestort aan het algemeen bestuur in het kader van overheidsopdrachten	N.B.	
I (85)	AB	Door de belastingdiensten in te vorderen vastgestelde rechten	-5.183,8	
IV (21)	Algemeen	Geen eliminatie van intercompany-verrichtingen (rechten en verplichtingen)	N.B.	N.B.

Dit verslag is beschikbaar in het Nederlands en in het Frans
op rekenhof.be.



Gedrukte publicatie: ISSN 2795-8760
Online publicatie: ISSN 2736-5921

PREPRESS EN DRUKWERK

Centrale drukkerij van de Kamer van Volksvertegenwoordigers

ADRES

Rekenhof
Regentschapsstraat 2
1000 Brussel

TEL.

+32 2 551 81 11

rekenhof.be