



Rekenhof



# 181<sup>e</sup> Boek – deel IV: jaarrekening 2023 van de federale Staat



Verslag van het Rekenhof aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers  
*Brussel, november 2024*



Rekenhof

181<sup>e</sup> Boek – deel IV:  
jaarrekening 2023  
van de federale Staat





# Geconsolideerde jaarrekening 2023 van de federale Staat

## Consolidatieperimeter

Entiteiten onderworpen aan de wet van 22 mei 2003 en ingedeeld onder de centrale overheid (S1311) door het Instituut voor de Nationale Rekeningen



## Oordeel van het Rekenhof

### **×** onthouding

- Onvolledige en niet-uniforme waarderings- en aanrekeningsregels
- Niet-conforme consolidatieprincipes
- Tekortkomingen in de verwerking van de fiscale verrichtingen
- Problemen bij de boeking van de materiële vaste activa en de voorraden
- Financiële rekeningen die niet (of gedeeltelijk) zijn opgenomen in de balans
- Meerdere anomalieën van materieel belang



# 181<sup>e</sup> Boek – deel IV: jaarrekening 2023 van de federale Staat

In zijn 181<sup>e</sup> Boek – deel IV rapporteert het Rekenhof over de geconsolideerde jaarrekening 2023 van de federale Staat.

**Hoofdstuk 1** bevat de certificeringsverklaring over de jaarrekening 2023 van de federale Staat. **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 zijn 181<sup>e</sup> Boek - deel I<sup>1</sup>.

## **1 Verklaring van het Rekenhof als onafhankelijke auditor over de jaarrekening van de federale Staat over het boekjaar afgesloten op 31 december 2023**

Net zoals voorgaande boekjaren formuleert het Rekenhof een onthouding omdat het geen voldoende en passende controle-informatie kon verkrijgen die als basis kon dienen voor zijn controleoordeel. Het Rekenhof stelt onder meer vast dat de jaarrekening geen informatie bevat over de gehanteerde waarderings- en aanrekeningsregels, en dat de geboekte bedragen niet gebaseerd zijn op uniforme regels. Er is ook een vereenvoudigde consolidatiemethode toegepast die niet in overeenstemming is met bepaalde vereisten van de wet van 22 mei 2003 houdende organisatie van de begroting en van de comptabiliteit van de federale Staat en met de principes en gebruikelijke regels van de dubbele boekhouding. Daarnaast bevat de geconsolideerde jaarrekening belangrijke tekortkomingen die volgen uit de individuele jaarrekeningen van de geconsolideerde entiteiten.

## **2 Opmaak van de geconsolideerde jaarrekening van de federale Staat 2023**

Het Rekenhof heeft naar aanleiding van de certificering van de geconsolideerde jaarrekening van de federale Staat 2023 het consolidatieproces en de opmaak van die rekening gecontroleerd. Ondanks inspanningen die de Federale Accountant blijft doen om de consolidatieverschillen te beperken en de verantwoordingsbijlage te verbeteren, is er geen structurele vooruitgang voor het getrouw beeld en de informatieve waarde van de jaarrekening van de federale Staat.

Naast tekortkomingen die voortvloeien uit de huidige wet- en regelgeving en de gekozen consolidatiemethode, benadrukt het Rekenhof dat de huidige jaarrekening en de verantwoordingsbijlage te weinig afgestemd zijn op andere financiële rapporteringen. Het beveelt daarom aan de inhoud van de rekening af te stemmen op andere (begrotings)rapporteringen, zodat onder meer de aansluiting mogelijk wordt met het begrotingssaldo dat als basis dient voor de berekening van het vorderingensaldo.

<sup>1</sup> Rekenhof, *181<sup>e</sup> Boek – deel I: Opmerkingen over de rekeningen 2023 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 2024, 123 p., [rekenhof.be](https://www.rekenhof.be).









<b>Inleiding</b>	<b>13</b>
<b>Hoofdstuk 1</b>	
<b>Verklaring van het Rekenhof als onafhankelijke auditor over de jaarrekening van de federale Staat over het boekjaar afgesloten op 31 december 2023</b>	<b>15</b>
Sectie 1 - Oordeel	15
Sectie 2 - Basis voor het oordeel	16
Sectie 3 - Benadrukken van bepaalde aangelegenheden	20
Sectie 4 - Informatie andere dan de jaarrekening van de federale Staat en de controleverklaring van het Rekenhof over die jaarrekening	20
Sectie 5 - Verantwoordelijkheid van het management en van de met governance belaste personen voor de jaarrekening van de federale Staat	20
Sectie 6 - Verantwoordelijkheid van het Rekenhof voor de controle van de jaarrekening van de federale Staat	21
<b>Hoofdstuk 2</b>	
<b>Opmaak van de geconsolideerde jaarrekening van de federale Staat 2023</b>	<b>23</b>
1 Inleiding	23
2 Onderzoeksresultaten	23
2.1 Opvolging van eerdere opmerkingen	23
2.2 Geconsolideerde balans en resultatenrekening	26
2.3 Samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen overeenkomstig de economische classificatie	30
2.4 Verantwoordingsbijlage	31
3 Conclusies en aanbevelingen	31
<b>Bijlage</b>	
<b>Overzicht van de belangrijkste afwijkingen in de jaarrekening</b>	<b>35</b>







# 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 2023 van de federale Staat officieel aan het Rekenhof bezorgd met een brief van 21 augustus 2024.

Het Rekenhof heeft zijn opmerkingen over het consolidatieproces en de significante opmerkingen over de cijfers op 26 september 2024 aan de Federale Accountant en aan de beleidscel van de staatssecretaris voor Begroting bezorgd. Die opmerkingen en vaststellingen werden op 10 oktober 2024 besproken in het kader van een informele tegensprekelijke procedure. Dit Boek houdt rekening met de toelichtingen die tijdens dat overleg werden gegeven.



## Hoofdstuk 1

# Verklaring van het Rekenhof als onafhankelijke auditor over de jaarrekening van de federale Staat over het boekjaar afgesloten op 31 december 2023

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 2023. 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 2023, 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 2009<sup>2</sup> 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 2023 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 159.094,2 miljoen euro en de resultatenrekening sluit af met een verlies van het boekjaar van 32.280,1 miljoen euro. De begrotingsuitgaven in de samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen bedragen 117.011,3 miljoen euro, de begrotingsontvangsten 152.180,5 miljoen euro en het begrotingsresultaat 35.169,2 miljoen euro.

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

---

<sup>2</sup> 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, loyauteit en respect in zijn deontologische code.

### Onderbouwing van de onthouding

Het Rekenhof is tot de conclusie gekomen dat doordat voldoende en toereikende controle-informatie ontbreekt, de eventuele niet-gedetectedeerde afwijkingen zowel van materieel belang kunnen zijn als een diepgaande invloed kunnen hebben op de jaarrekening van de federale Staat<sup>3</sup>.

- 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 de dubbele boekhouding 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 (Europees Stelsel van Rekeningen). Door slechts een deel van de verrichtingen tussen entiteiten (*intercompany*<sup>4</sup>) in de jaarrekening te elimineren, leidt die methode tot een significante overschatting van het actief en het passief, de rechten en verplichtingen, de opbrengsten en de kosten alsook 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 moeten worden geherwaardeerd. De FOD Beleid en Ondersteuning heeft op basis van het advies van de Commissie voor de Openbare

<sup>3</sup> Voor meer informatie, zie *Rekenhof, 181<sup>e</sup> Boek – deel I: Opmerkingen over de rekeningen 2023 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 2024, 123 p., [rekenhof.be](https://www.rekenhof.be).

<sup>4</sup> *Intercompany* verrichtingen zijn financiële of commerciële verrichtingen die worden uitgevoerd en geboekt tussen entiteiten van een groep en die moeten worden geschrapt ('geconsolideerd') bij de opmaak van de geconsolideerde jaarrekening.

Comptabiliteit over de waardering van gebouwen en terreinen federale instructies uitgewerkt. Het Rekenhof stelt vast dat die instructies foutief zijn geformuleerd en geïnterpreteerd, waardoor in de praktijk herwaarderingen niet zijn geboekt. 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 verrichtingen tussen de geconsolideerde entiteiten stelt het Rekenhof meerdere significante tekortkomingen vast. Voor de verrichtingen die overeenkomstig de gehanteerde consolidatieprincipes moeten worden geëlimineerd, bevat de resultatenrekening minstens nog 508,1 miljoen euro aan kosten en 103,8 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. Een deel van deze verschillen wordt veroorzaakt door de toepassing van waarderingsregels die niet op elkaar zijn afgestemd. Zo zijn er kapitaaloverdrachten voor investeringen die door de verstreckende partij volledig in de kosten van het boekjaar worden opgenomen, terwijl de ontvangende partij de opbrengst vaak spreidt overeenkomstig het afschrijvingsritme van het gerelateerde actief. Omdat er geen correcties worden geboekt om tot uniforme waarderingsregels te komen, ontstaat er een consolidatieverschil waarbij 471,4 miljoen euro kosten en 0,6 miljoen euro opbrengsten niet geëlimineerd zijn.
  - d) Op basis van aanvullende auditwerkzaamheden heeft het Rekenhof nog 1.339,9 miljoen euro vorderingen, 1.310,9 miljoen euro schulden, 727,9 miljoen euro kosten en 681,7 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 tekortkomingen bestaan in de verwerking van de fiscale verrichtingen. Daardoor is het onzeker of de fiscale opbrengsten, die ongeveer 90 % van de door de federale Staat geboekte opbrengsten vertegenwoordigen, volledig en juist zijn. Hoewel meer dan 99 % van de geboekte fiscale opbrengsten op basis van vastgestelde rechten zijn geboekt, is de getrouwheid van de rapportering niet verzekerd.
- a) De FOD Financiën heeft in 2023 een bijkomende waardevermindering op fiscale vorderingen geboekt van 22.052,1 miljoen euro op basis van een forfaitaire methode. Hoewel de gehanteerde afwaarderingspercentages overeenstemmen met de algemene waarderingsregel die ook door andere departementen wordt gebruikt, is het door de omvang en de specifieke aard van de fiscale vorderingen niet duidelijk of deze percentages in dit geval ook aangewezen zijn. De FOD Financiën kon geen onderbouwde verantwoording voor de gehanteerde waarderingsregels aanleveren.
  - b) Daarnaast bevat de balans aanzienlijke fiscale vorderingen die als oninvorderbaar worden beschouwd waarbij de FOD Financiën aangeeft dat deze geannuleerd moeten worden. Het behouden van deze oninvorderbare vorderingen op de balans vertekent de gerapporteerde brutovorderingen.

- c) De vorderingen met betrekking tot geschillendossiers bij de Algemene Administratie van de Douane en Accijnzen (AADA) zijn in 2023 gestegen met 1.010,0 miljoen euro tot 8.976,3 miljoen euro. De ontvangsten uit boetes worden meteen geboekt voor het maximumbedrag van zodra de AADA de processen-verbaal opstelt, zelfs als de rechtbank nog geen uitspraak heeft gedaan over de gegrondheid en het uiteindelijke bedrag van de op te leggen boete. Uit de analyse van historische gegevens blijkt dat de rechtbank in quasi alle gevallen het oordeel van AADA volgt, maar dat de bedragen sterk verschillen van jaar tot jaar, en gemiddeld na de correctie of het vonnis slechts 30 % bedragen van het oorspronkelijke bedrag. De toegepaste boekingsmethode, die is afgestemd op de fiscale analyse, leidt tot een overschatting van de begrotingsinkomsten. Hoewel de FOD Financiën in de algemene boekhouding een waardevermindering van 95 % boekt op de geschillendossiers, heeft deze correctie geen impact op de begrotingsboekhouding.
  - d) De FOD Financiën heeft eind 2023 199,2 miljoen euro uit wachtregisters van o.a. btw-ontvangsten overgeboekt naar de opbrengsten, waarvan een deel dubbel als opbrengst is geboekt. Het is echter niet mogelijk om de exacte impact te bepalen van de dubbel geboekte vastgestelde rechten op de resultatenrekening, de uitvoeringsrekening van de begroting en het openstaande saldo van de vorderingen.
- 3) De boeking van de materiële vaste activa en van de voorraden vertoont ook belangrijke tekortkomingen, zodat noch de volledigheid noch de juistheid van de geboekte verrichtingen kunnen worden gewaarborgd:
- a) De diplomatieke en consulaire posten zijn ondergewaardeerd. In 2023 werd 124,4 miljoen euro als aanschafwaarde geboekt voor vroeger verworven gebouwen. Die boeking heeft echter slechts betrekking op 27 van de 102 posten die in de initiële inventaris van de FOD Buitenlandse Zaken waren opgenomen en waarvan de gezamenlijke waarde op 682 miljoen euro werd geraamd.
  - 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 309,7 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) Voor het cultureel en wetenschappelijk patrimonium van de federale wetenschappelijke instellingen (FWI) is er geen informatie beschikbaar over sommige waarderingen die boekingen uit het verleden moeten onderbouwen. Ondanks de inspanningen van de FWI en van Belspo kon een bedrag van in totaal 2.823,3 miljoen euro in de rekeningen niet worden verantwoord. Bij gebrek aan verantwoordingsstukken kan het Rekenhof zich niet uitspreken over de volledigheid en juistheid van deze waarderingen.
- 4) Een beperkt aantal bankrekeningen, postrekeningen en kassen zijn niet opgenomen op de balans. Voor andere die wel op de balans zijn opgenomen ontbreken verrichtingen. Daarnaast konden sommige saldi op de rekeningen van Defensie niet worden afgestemd, noch met de saldi in de beheersrekening, noch met de saldi uit de bankuittreksels of pv's van de kassen. Daardoor is ook het risico op fraude onvoldoende onder controle.

- 5) Tot slot stelt het Rekenhof de volgende anomalieën vast in de balans, de resultatenrekening, de rechten en verplichtingen buiten balans en de samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen:
- a) De kosten en opbrengsten zijn 12.570,6 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.
  - b) De wet van 23 november 2023 betreffende het Garantiefonds voor financiële diensten voorziet in de oprichting van een garantiefonds dat gefinancierd wordt door bijdragen van de financiële instellingen. Dit garantiefonds is nog niet opgericht waardoor de FOD Financiën de ontvangsten in de eigen rekening boekt. Tot en met boekjaar 2022 werden deze ontvangsten als rijksmiddelen aangerekend en als opbrengst in de resultatenrekening opgenomen. Vanaf boekjaar 2023 worden de ontvangsten op de balans geboekt. De neutralisatie van de vroegere ten onrechte geboekte ontvangsten (6.683,7 miljoen euro) is in 2023 nog niet in de balans opgenomen. Die boeking kon nog niet gebeuren in 2023 omdat de nodige uitgavenkredieten pas in de algemene uitgavenbegroting 2024 werden opgenomen.
  - c) Om begrotingstechnische redenen bevatten de verrichtingen van de geconsolideerde samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen (SRBV) niet de bedragen die de FOD Financiën heeft overgedragen op de speciale fondsen die door de Commissie voor de Regulering van de Elektriciteit en het Gas (CREG) worden beheerd (1.221,8 miljoen euro in ontvangsten en uitgaven). De FOD boekt die verrichtingen immers op toewijzingsfondsen, die niet zijn opgenomen in de geconsolideerde SRBV, terwijl het gaat om ontvangsten en uitgaven die eigen zijn aan het algemeen bestuur.
  - d) De fiscale schulden bevatten 468,0 miljoen euro aan negatieve schulden voor de plasticbijdrage, waarvoor de federale overheid van mening is dat zij enkel instaat voor de voorfinanciering aangezien 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 beginsel van de vastgestelde rechten is voldaan om een vordering te boeken.
  - e) Het algemeen bestuur heeft 642,9 miljoen euro op te maken facturen niet geboekt bij de begrotingsontvangsten, terwijl 34,9 miljoen euro te ontvangen facturen en 121,9 miljoen euro schuld voor vakantiegelden ook niet geboekt werden 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 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 te weinig relevante informatie om ze 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 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 181<sup>e</sup> Boek - deel I rapporteerde, geen toelichting bij inhaalboekingen 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 het Instituut voor de Nationale Rekeningen niet heeft geclassificeerd onder de centrale overheid, met name 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 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 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 ISSAI 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 ISSAI past het Rekenhof een professionele oordeelsvorming toe en handhaaft het een professioneel-kritische houding gedurende de controle. Daarnaast voert het 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 doorbreken van de interne beheersing.
- Het Rekenhof verwerft inzicht in de elementen van interne beheersing die relevant zijn om de 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 beoordeelt of de gehanteerde methode voor de financiële verslaggeving geschikt is en of de schattingen van het management en de daarbij horende toelichtingen redelijk zijn.
- 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 garanderen.

- Het Rekenhof 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 aan de met governance belaste personen onder meer de reikwijdte en de timing van de controle alsook de significante controlebevindingen, inclusief elke significante tekortkoming in de interne beheersing die het tijdens zijn controle heeft vastgesteld.

Het Rekenhof meldt aan de met governance belaste personen dat het de relevante ethische voorschriften over onafhankelijkheid heeft nageleefd. Het brengt hen op de hoogte van alle relaties en andere factoren die redelijkerwijs een invloed kunnen hebben op zijn onafhankelijkheid en, desgevallend, van de daarmee samenhangende maatregelen om die onafhankelijkheid te waarborgen.

Brussel, 6 november 2024

**Op last:**



Alain Bolly  
Hoofdgriffier

**Het Rekenhof:**



Hilde François  
Eerste voorzitter

## Hoofdstuk 2

# Opmaak van de geconsolideerde jaarrekening van de federale Staat 2023

## 1 Inleiding

In dit hoofdstuk rapporteert het Rekenhof over de consolidatieprocedure bij de rekening 2023 waarbij het voornamelijk aandacht besteedt aan de mate waarin de Federale Accountant gevolg heeft gegeven aan de eerdere aanbevelingen.

In de voorgelegde jaarrekening worden naast de diensten van het algemeen bestuur 81 entiteiten mee geconsolideerd. Hoewel de wet van 22 mei 2003 van toepassing is voor het algemeen bestuur en 89 administratieve diensten met boekhoudkundige autonomie (ADBA's), administratieve openbare instellingen (AOI's) en gelijkgestelde instellingen, worden er acht entiteiten uitgesloten uit de consolidatiekring van de federale Staat omdat zij geen deel uitmaken van de centrale overheid (S1311).

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. Daarbij is het essentieel dat die rekeningen van voldoende kwaliteit zijn. Het Rekenhof stelde zowel voor het algemeen bestuur als voor de ADBA's, de 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 181<sup>e</sup> Boek<sup>5</sup>.

## 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.

---

5 Rekenhof, 181<sup>e</sup> Boek – deel I: *Opmerkingen over de rekeningen 2023 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 2024, 123 p., [rekenhof.be](https://rekenhof.be).



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

Eerste vermelding	Opmerkingen	Aanbevelingen	Antwoorden
2019	De verrichtingen van drie SPV's (special purpose vehicle) 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	In de begrotingswet bij de initiële begroting 2023 <sup>6</sup> is vermeld dat de SPV's mee zijn opgenomen in de rekeningen van Infrabel.
2018	De intercompanyverrichtingen zijn niet geëlimineerd bij de consolidatie van de rechten en verplichtingen buiten balans en de begrotingsverrichtingen.	Alle intercompanyverrichtingen elimineren	In 2023 zijn voor het eerst onderlinge rechten en verplichtingen geëlimineerd in het kader van de consolidatie van de elementen buiten balans en de begrotingsverrichtingen.
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)	De consolidatie van de rechten en verplichtingen buiten balans zijn geautomatiseerd.

Bron: Boeken van het Rekenhof

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

<sup>6</sup> Wet van 26 december 2022 houdende algemene uitgavenbegroting voor het begrotingsjaar 2023.

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 mei 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
2018	De cijfers vermeld in de geconsolideerde rekeningen voor bepaalde entiteiten zijn officieuze cijfers die niet tijdig werden goedgekeurd conform de bepalingen van de wet van 22 mei 2003.	De nodige maatregelen treffen om ervoor te zorgen dat de bevoegde minister de rekeningen van alle entiteiten binnen de termijnen goedkeurt
2018	De door de Federale Accountant gehanteerde consolidatieprincipes berusten op de ESR-normen en elimineren niet alle interne stromen. Overeenkomstig artikel 137 van de wet van 22 mei 2003 moet voor alle rekeningen van het boekhoudplan een volledige consolidatie worden uitgevoerd.	Voor alle rekeningen van het boekhoudplan een consolidatiemethode hanteren die strookt met artikel 137 van de wet van 22 mei 2003
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
2022	De Federale Accountant heeft de bedragen voor de rubrieken met betrekking tot de gereserveerde eigen fondsen, de sociale fondsen ten gunste van het personeel en de voorzieningen voor toekomstige kosten die volgens het boekhoudplan elk uitgesplitst moeten worden "volgens aard" telkens samengebracht op één rubriek zonder inhoudelijke opdeling.	Een inhoudelijke analyse van die fondsen en voorzieningen uitvoeren, zodat aan de entiteiten instructies kunnen gegeven worden die een rapportering uitgesplitst volgens aard mogelijk maken
2022	Het principe van de onveranderlijkheid van de openingsbalans is niet in acht genomen bij de gegevens over de rechten en verplichtingen buiten balans.	Ervoor zorgen dat de openingsbedragen van het boekjaar overeenstemmen met de bedragen die werden gepubliceerd in de jaarrekening van het voorgaande boekjaar

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 2023 kunnen als volgt worden samengevat:

**Tabel 3** – Samenstelling van de geconsolideerde balans en resultatenrekening van de federale Staat 2023 (in miljoen euro)

Elementen van de geconsolideerde rekening	Balanstotaal	Resultatenrekening
Jaarrekening van het algemeen bestuur	130.803,1	193.855,4
Tegenboeking eliminaties subconsolidatie	3,0	14,9
<b>Subtotaal algemeen bestuur voor eliminaties</b>	<b>130.806,2</b>	<b>193.870,3</b>
Consolidatie ADBA's voor eliminaties	4.134,5	524,8
Consolidatie AOI's en gelijkgestelde instellingen voor eliminaties	51.202,5	16.470,3
Entiteiten buiten de consolidatieperimeter	-3.559,9	-837,1
<b>Subtotaal ADBA's, AOI's en gelijkgestelde instellingen</b>	<b>51.777,1</b>	<b>16.158,0</b>
Neutralisatie participaties binnen de consolidatieperimeter	-16.674,8	
Overige eliminaties, neutralisaties en herklasseringen	-6.814,3	-4.113,4
<b>Geconsolideerd totaal</b>	<b>159.094,2</b>	<b>205.914,9</b>

Bron: Rekenhof, op basis van de verantwoordingsbijlage van de rekening van de federale Staat 2023 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 geïdentificeerde interne verrichtingen en saldi geëlimineerd.

### 2.2.1 Neutralisaties binnen de consolidatiekring

De Federale Accountant neutraliseert 6,4 miljoen euro met betrekking tot de waardering van de gebouwen en 16.674,8 miljoen euro voor de deelnemingen in entiteiten die deel uitmaken van de consolidatiekring.

Het Rekenhof stelt vast dat de huidige neutralisatiemethode van de deelnemingen enkel op de balans wordt toegepast. Hierdoor bevat de resultatenrekening 413,6 miljoen euro herwaarderingsmeerwaarden en 31,5 miljoen euro herwaarderingsminderwaarden die betrekking hebben op die deelnemingen, maar die niet werden geneutraliseerd.

7 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.

## 2.2.2 Eliminaties van verrichtingen tussen entiteiten

Volgens artikel 137 van de wet van 22 mei 2003 gebeurt de consolidatie over het geheel van de rekeningen van het boekhoudplan van het koninklijk besluit van 10 november 2009. De transacties tussen entiteiten (intercompanytransacties) moeten worden geëlimineerd.

De Federale Accountant hanteert echter een vereenvoudigde consolidatiemethode die gebaseerd is op de ESR-normen. Hij selecteert daarvoor 32 rubrieken, waarvoor de entiteiten binnen de consolidatieperimeter alle intercompanytransacties moeten rapporteren via eBMC<sup>8</sup>. Op basis van deze rapportages voert de Federale Accountant de eliminaties uit. Hoewel de entiteiten de onderlinge transacties met elkaar moeten afstemmen en de verschillen moeten uitklaren, is er niet altijd overeenstemming tussen twee entiteiten. Wanneer er geen overeenstemming is, wordt enkel het laagste gemeenschappelijke bedrag geëlimineerd. De consolidatieverschillen die hieruit voortkomen worden niet afgezonderd in de rekening.

Voorts boekt de Federale Accountant eliminaties voor de zogenaamde deposito's met 48-uren vooropzeg die verschillende entiteiten aanhouden bij de Rijksschuld. Deze bijkomende eliminaties bedroegen 5.091,2 miljoen euro aan schulden bij de Rijksschuld enerzijds en liquide middelen bij 23 entiteiten anderzijds.

De rapportering van de intercompanytransacties door entiteiten via eBMC, en de eliminaties door de Federale Accountant die daarop volgden, kunnen als volgt worden samengevat:

**Tabel 4 – Samenvatting rapportages eBMC en eliminaties (in miljoen euro)**

Balans	Bedrag in de individuele rekeningen	Geëlimineerd bedrag	Consolidatieverschil
Vorderingen	1.863,8	1.839,1	24,7
Schulden	1.826,6	1.839,1	-12,5
Resultatenrekening	Bedrag in de individuele rekeningen	Geëlimineerd bedrag	Consolidatieverschil
Kosten	7.593,9	4.113,4	3.480,5
Opbrengsten	4.426,0	4.113,4	312,6

Bron: Rekenhof, op basis van de informatie van de FOD BOSA over de rekening van de federale Staat 2023

Hoewel de verschillen in de resultatenrekening significant zijn, zijn ze echter het gevolg van een beperkt aantal transacties:

- Het algemeen bestuur boekt bedragen voor verschillende fondsen die beheerd worden door de CREG als intercompanytransactie. De CREG fungeert slechts als beheerder en doorgeefluik, en is niet de uiteindelijke begunstigde. Hierdoor kan dit niet beschouwd worden als intercompanyverrichting. Dit verklaart een consolidatieverschil van 2.972,4 miljoen euro kosten en van minstens 35,8 miljoen euro opbrengsten.
- Onder de rubrieken van de kapitaaloverdrachten (rubrieken 689 en 789) worden overdrachten geboekt voor de financiering van investeringen. De entiteit die deze subsidies verstrekt, boekt

<sup>8</sup> Elektronische rapporteringstool van de FOD BOSA voor de overlegging van de rekeningen en de opvolging van de begroting, de monitoring en de consolidatie.

dit in één keer volledig in de kosten. De ontvangende entiteit boekt deze kapitaaloverdrachten vaak initieel op de balans, en neemt ze slechts in de resultatenrekening op volgens het ritme van de afschrijvingen. Het koninklijk besluit van 10 november 2009 voorziet niet in deze methode maar ze wordt wel gebruikt in het minimum algemeen rekeningstelsel (MAR)<sup>9</sup> dat vele entiteiten toepassen om te voldoen aan andere boekhoudkundige verplichtingen. Hierdoor ontstaan consolidatieverschillen van 471,4 miljoen euro kosten en 0,6 miljoen euro opbrengsten.

- Bepaalde bedragen worden slechts bij één partij vastgesteld, omdat de tegenpartij deze boekt op een verkeerde rubriek. Indien deze verkeerde rubriek niet valt binnen de 32 rubrieken die de Federale Accountant als te consolideren beschouwt, zorgt dit voor consolidatieverschillen. Dit verklaart een verschil van minstens 81,2 miljoen euro bij de opbrengsten.

Het Rekenhof heeft ook aanvullende auditwerkzaamheden verricht om een vollediger zicht te krijgen op de omvang van de verrichtingen tussen entiteiten die volgens de wet van 22 mei 2003 hadden moeten worden geëlimineerd. Door de verschillende boekingsmethodes en de onvolledigheid in de rapportering van die verrichtingen is deze analyse niet volledig. De bijkomende bedragen zijn zowel binnen de 32 rubrieken als in andere rubrieken gevonden. Ze worden hieronder samengevat:

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

	Vorderingen	Schulden	Kosten	Opbrengsten
Bedragen in één van de 32 rubrieken, niet als intercompany gerapporteerd via eBMC	851,3	413,3	143,4	27,8
Niet-geëlimineerde intercompanyverrichtingen in andere rubrieken <sup>10</sup>	488,5	897,6	584,5	653,9
<b>Totaal</b>	<b>1.339,9</b>	<b>1.310,9</b>	<b>727,9</b>	<b>681,7</b>

Bron: Rekenhof

Het Rekenhof merkt op dat een belangrijk deel van de niet-geëlimineerde bedragen in de 32 rubrieken verklaard worden door verrichtingen die door beide partijen in verschillende boekjaren worden opgenomen. Zo boekt de Federale Participatie- en Investeringsmaatschappij (FPIM) in 2023 een uit te betalen dividend van 134,5 miljoen euro als kost (kapitaaloverdracht) en schuld aan de FOD Financiën. De FOD Financiën neemt dit pas in boekjaar 2024 op. Het Rekenhof wijst erop dat dergelijke verschillen in aanrekeningsmoment veroorzaakt worden door de toepassing van vastgestelde rechten. Binnen de huidige wet- en regelgeving en de instructies van de Federale Accountant is het niet mogelijk dit probleem op te lossen. De Federale Accountant moet daarom zijn consolidatie- en rapporteringsprocedure verbeteren zodat deze transacties kunnen worden geëlimineerd.

<sup>9</sup> Overeenkomstig de minimumindeling van het algemeen rekeningstelsel voor verenigingen en stichtingen, gevoegd bij het koninklijk besluit van 21 oktober 2018 tot uitvoering van de artikelen III.82 tot en met III.95 van het Wetboek van Economisch Recht.

<sup>10</sup> Inclusief 31,5 herwaarderingsminderwaarden en 413,6 miljoen euro herwaarderingsmeerwaarden, zie [punt 2.2.1.](#)

Het Rekenhof vestigt voorts de aandacht op de significante intercompanyverrichtingen buiten de 32 rubrieken die op basis van de huidige vereenvoudigde consolidatiemethode in de jaarrekening blijven staan. Zo is er bijvoorbeeld ook een onderling saldo van 233,5 miljoen euro niet geëlimineerd bij de vorderingen buiten de 32 rubrieken enerzijds en de schulden binnen de 32 rubrieken anderzijds. Om tegemoet te komen aan de vereisten van artikel 137 van de wet van 22 mei 2003 moet de Federale Accountant de consolidatiemethode aanpassen zodat deze wordt toegepast over het geheel van de rekeningen van het boekhoudplan.

Het Rekenhof heeft ook vastgesteld dat in de jaarrekening ten onrechte transacties binnen eenzelfde entiteit (*intracompanytransacties*<sup>11</sup>) zijn opgenomen. Die mogen in principe alleen in de analytische boekhouding worden opgevolgd. Op basis van een beperkt onderzoek, dat enkel bij het algemeen bestuur werd gevoerd, heeft het Rekenhof minstens 7,5 miljoen euro intracompanyvorderingen en 18,0 miljoen euro intracompanyschulden vastgesteld. In de resultatenrekening zijn 125,3 miljoen euro kosten en 9,5 miljoen euro opbrengsten als intracompanytransacties geïdentificeerd.

### 2.2.3 Rechten en verplichtingen buiten balans

Zoals het Rekenhof al had benadrukt in zijn vorige Boek, stelt het opnieuw incoherenties vast in de openingsaldi in de samenvattende tabel van de rechten en verplichtingen buiten balans 2023. De bedragen die de tabel 2023 vermeldt voor het boekjaar 2022 ondergingen correcties en verschillen van de bedragen in de geconsolideerde rekening 2022. Zo zijn de saldi van twee rubrieken met betrekking tot verbintenissen<sup>12</sup> voor het boekjaar 2022 respectievelijk 2.149,2 en 182,9 miljoen euro te hoog in vergelijking met de bedragen in de geconsolideerde rekening 2022. Dat druist in tegen het principe van de onveranderlijkheid van de openingsbalans.

In 2023 zijn voor het eerst onderlinge rechten en verplichtingen geëlimineerd in het kader van de consolidatie van de elementen buiten balans. Tot nog toe werden die bedragen louter opgeteld zonder ze te neutraliseren. De Federale Accountant heeft nu de intercompanyverrichtingen geëlimineerd, ook wanneer er geen tegenboeking was bij een andere entiteit uit de perimeter. Hoewel die bijstellingen bevorderlijk zijn voor de getrouwheid van de jaarrekening, stroken ze niet met de gebruikelijke consolidatieregels en hadden ze vermeden kunnen worden door de onderlinge boekingen tussen de entiteiten beter te harmoniseren.

Zoals het Rekenhof al vaststelde in deel IV van zijn 180<sup>e</sup> Boek<sup>13</sup>, rapporteren sommige entiteiten overigens nog altijd niet (of slechts gedeeltelijk) over hun rechten en verplichtingen buiten balans, waardoor die onderschat zijn in de geconsolideerde rekening.

Het Rekenhof stelt ook in deel I van zijn 181<sup>e</sup> Boek<sup>14</sup> vast dat de rapportering door de entiteiten nog altijd boekingsfouten vertoont. Sommige verrichtingen in samenhang met de overheidsschuld,

<sup>11</sup> *Intracompanytransacties* zijn transacties tussen meerdere afdelingen van het departement binnen dezelfde wettelijke entiteit (intra-entiteit).

<sup>12</sup> Rubriek 021 "Verbintenissen van de boekhoudkundige entiteit om door derden opgelopen verliezen te dragen" en rubriek 093 "Juridisch encours".

<sup>13</sup> *Rekenhof, 180<sup>e</sup> Boek – deel IV: jaarrekening 2022 van de federale Staat*, Verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, november 2023, p. 25, [rekenhof.be](https://rekenhof.be).

<sup>14</sup> *Rekenhof, 181<sup>e</sup> Boek – deel I: opmerkingen over de rekeningen 2023 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 2024, p. 42, [rekenhof.be](https://rekenhof.be).

met het niet-opgevraagde kapitaal van internationale instellingen en met de uitstaande juridische bedragen zijn nog altijd niet correct, ofwel omdat ze niet op passende wijze gewaardeerd werden, ofwel omdat ze niet voldoen aan de criteria van de rechten en verplichtingen buiten balans.

Het Rekenhof benadrukt dat de entiteiten beter met elkaar moeten communiceren. Een betere coördinatie zou het mogelijk maken die problemen te voorkomen en de rechten en verplichtingen buiten balans nauwkeuriger te waarderen, wat de getrouwheid van de geconsolideerde rekening ten goede zou komen.

### 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) er als volgt uit:

**Tabel 6** – Consolidatie van de SRBV (in miljoen euro)

Elementen van de geconsolideerde rekening	Uitgaven – klasse 8	Ontvangsten – klasse 9
Algemeen bestuur	108.883,0	144.504,7
ADBA's, AOI's en gelijkgestelde instellingen	8.128,3	7.675,9
<b>Geconsolideerd totaal</b>	<b>117.011,3</b>	<b>152.180,5</b>

Bron: Rekenhof, op basis van de toelichting bij de jaarrekening 2023

Bij de opmaak van de geconsolideerde SRBV 2023 heeft de Federale Accountant voor het eerst onderlinge verrichtingen geëlimineerd. Die berusten echter uitsluitend op de eliminaties die al geïdentificeerd werden in de algemene boekhouding. De gekozen methodologie brengt het Rekenhof ertoe de volgende vaststellingen te formuleren:

- de hiaten die werden geïdentificeerd in de algemene boekhouding gelden ook voor de begrotingsboekhouding;
- een totaalbedrag van 982,2 miljoen euro aan begrotingsverrichtingen in verband met kapitaaloverdrachten werd weliswaar uit de algemene boekhouding geëlimineerd maar niet uit de begroting, waardoor de geconsolideerde SRBV overschat is;
- het op de algemene boekhouding gebaseerde eliminatieproces leidt tot de eliminatie van budgettaire intercompanyverrichtingen die onder een verkeerde economische code werden aangerekend en die anders niet geïdentificeerd en geëlimineerd zouden zijn.

De geconsolideerde SRBV omvat bovendien niet de bedragen die de FOD Financiën overhevelt naar de bijzondere fondsen die worden beheerd door de Commissie voor de Regulering van de Elektriciteit en het Gas. Het gaat in totaal om 1.221,8 miljoen euro bij de ontvangsten en bij de uitgaven. De FOD Financiën rekent die verrichtingen immers aan op toewijzingsfondsen die geen impact hebben op de geconsolideerde SRBV, terwijl het gaat om ontvangsten en uitgaven eigen aan het algemeen bestuur.

## 2.4 Verantwoordingsbijlage

Zoals wettelijk bepaald<sup>15</sup>, bevat de jaarrekening van de federale Staat ook een verantwoordingsbijlage. Doordat er nergens in de wet of in een uitvoeringsbesluit wordt bepaald welke informatie deze verantwoordingsbijlage moet bevatten, heeft de Federale Accountant zelf de inhoud uitgewerkt.

De voorbije jaren heeft de Federale Accountant inspanningen geleverd om meer en relevantere informatie in de verantwoordingsbijlage op te nemen, en om de nauwkeurigheid te verbeteren. Toch ontbreekt nog steeds essentiële informatie voor de lezer om de cijfers te interpreteren. Zo wordt er enerzijds geen informatie over de toegepaste waarderingsregels opgenomen en worden anderzijds de rechten en verplichtingen buiten balans en de begrotingsverrichtingen niet toegelicht. Bij de balans en de resultatenrekening wordt voor de meeste rubrieken<sup>16</sup> wel toelichting gegeven, maar deze is vaak eerder technisch en beschrijvend zonder verduidelijking te geven bij de evoluties of de samenstelling. Tot slot bevat de verantwoordingsbijlage nog enkele onnauwkeurigheden, zowel in de teksten als in de cijfers.

Net zoals bij de jaarrekening van het algemeen bestuur beveelt het Rekenhof de Federale Accountant ook aan de inhoud van de rekening beter te laten aansluiten bij andere begrotingsrapportering (o.a. voor de berekening van het vorderingensaldo).

## 3 Conclusies en aanbevelingen

Hoewel de Federale Accountant inspanningen levert om de kwaliteit van het consolidatie- en rapporteringsproces te verbeteren, stelt het Rekenhof onvoldoende verbeteringen vast voor het getrouw beeld en de informatieve waarde van de jaarrekening van de federale Staat.

Doordat de consolidatie, in strijd met artikel 137 van de wet van 22 mei 2003, niet voor het geheel van het boekhoudplan wordt uitgevoerd, zijn er significante intercompanyverrichtingen die niet worden geëlimineerd. Daarnaast wordt een correcte consolidatie ook bemoeilijkt door verschillen in waarderingsregels en aanrekeningsmomenten die mogelijk zijn door de wet van 22 mei 2003 en de uitvoeringsbesluiten ervan, en die niet worden opgelost in het consolidatieproces.

De Federale Accountant moet de inhoud van de verantwoordingsbijlage kritisch blijven evalueren, verder uitbreiden en er de nodige toelichtingen aan toevoegen zoals ook bij de individuele jaarrekeningen. Daarnaast moet de inhoud van de rekening ook afgestemd worden op andere (begrotings)rapporteringen, zodat onder meer aansluiting mogelijk is met het begrotingsaldo dat als basis dient voor de berekening van het vorderingensaldo.

<sup>15</sup> Artikel 110 van de wet van 22 mei 2003.

<sup>16</sup> Zo worden op het passief van de balans de wacht- en regularisatierekeningen en aan kostenzijde de sociale prestaties en economische subsidies voor de productie niet besproken.









## 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 in de jaarrekening 2023 van de federale Staat, met telkens de verwijzing naar de bijbehorende delen en pagina's van het 181<sup>e</sup> Boek. Als de afwijking niet nauwkeurig kan worden geraamd, wordt in de tabel 'N.B.' vermeld (niet beschikbaar).

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

Deel van het 181 <sup>e</sup> Boek (en pagina's)	Betrokken entiteiten	Afwijking	Activa	Passiva	Resultatenrekening	Begrotings-saldo
IV	Federale Accountant en geconsolideerde entiteiten	Onvolledige of onjuiste eliminatie van de intercompany- en intracompanyverrichtingen	N.B.	N.B.	N.B.	N.B.
I (22, 57, 59, 60, 65, 73, 82)	Alle	Onvolledige waarderingsregels, niet in overeenstemming met het koninklijk besluit van 10 november 2009 of niet nageleefd	N.B.	N.B.	N.B.	
I (22, 82)	AB <sup>17</sup> en Sciensano	Afgrenzing boekjaren niet gerespecteerd	N.B.	N.B.	N.B.	N.B.
I (23, 66)	Alle	Overboeking negatieve saldi	N.B.	N.B.		
I (23, 24, 67)	Alle	Aanzuivering van de wachtrekeningen en historische saldi	N.B.	N.B.	N.B.	N.B.
I (23, 31, 81)	AB en Sciensano	Niet-geboekte personeelsgerelateerde verplichtingen (overuren, niet-opgenomen vakantiedagen enz.)	N.B.	N.B.	N.B.	N.B.
I (25)	AB	Boeking van de fiscale verrichtingen op basis van vastgestelde rechten	N.B.	N.B.	N.B.	N.B.
I (27)	AB	Waardevermindering op de fiscale vorderingen en oninvorderbare fiscale vorderingen	N.B.		N.B.	N.B.
I (29)	AB	Boeking van de plasticbijdrage in de resultatenrekening		468,0	-468,0	-468,0
I (30)	AB	Herklassering van de overdrachten aan de CREG in de juiste rubriek			+2.972,0 -2.972,0	
I (45)	AB	De begrotingsuitgaven en -ontvangsten van de federale Staat omvatten niet de bedragen die de FOD Financiën vanuit de toewijzingsfondsen overhevelt naar de door de CREG beheerde bijzondere fondsen.				+1.221,8 -1.221,8


<sup>17</sup> Algemeen bestuur.

Deel van het 181 <sup>e</sup> Boek (en pagina's)	Betrokken entiteiten	Afwijking	Activa	Passiva	Resultatenrekening	Begrotings-saldo
I (30)	AB	Correctie van de boeking als kosten en opbrengsten van de gewestelijke opcentiemen op de personenbelasting			+12.570,6 -12.570,6	
I (23, 30)	AB	Sociale schulden, te ontvangen facturen en op te stellen facturen niet aangerekend in de begrotingsboekhouding				642,9 -156,8
I (32, 34, 57)	Alle	Geen herwaardering van de vaste activa	N.B.		N.B.	
I (24, 67)	Regie der Gebouwen en AB	Onjuiste boeking van verrichtingen voor rekening van derden	N.B.	N.B.	N.B.	N.B.
I (34)	AB	Niet boeken van de terreinen en gebouwen van de FOD Buitenlandse Zaken (raming)	557,6	557,6		
I (32, 68)	AB	Waardering van de werken in uitvoering bij de Regie der Gebouwen	309,7	309,7		
I (32,34)	AB	Onvolledige of onjuiste waardering van de terreinen en gebouwen	N.B.	N.B.	N.B.	
I (35)	AB	Herwaarderingsmeerwaarde voor de participatie in de FPIM (raming)	441,1		441,1	
I (35)	AB	Correctie van de voorraden van het algemeen bestuur (Defensie en FOD Volksgezondheid)	N.B.	N.B.	N.B.	N.B.
I (37)	AB	Bankrekeningen, postrekeningen en andere ontbreken (o.a. het werkkapitaal van de diplomatieke posten)	N.B.	N.B.	N.B.	N.B.
I (39)	AB	Herklassering van de deposito's bij de Deposito- en Consignatiekas op basis van betrokken derde en de termijn		N.B.		
I (40)	AB	Boeking van de ontvangsten die tot 2022 werden geïnd voor het garantiefonds		6.683,7	-6.683,7	-6.683,7
I (39)	AB	Deposito- en Consignatiekas - Gelopen niet vervallen intresten (niet-geboekt (raming) en geboekt)		60,2	-60,2	-60,2 -53,4
I (41)	AB	Presentatie nettoactief/nettopassief		+49.672,9 -49.672,9		
I (17, 23, 68)	Alle	Onvolledige inventaris van activa, rechten, schulden en verplichtingen van welke aard ook	N.B.	N.B.	N.B.	N.B.
I (60)	BIO	Onderschatting van de participaties van de Belgische Investeringsmaatschappij voor Ontwikkelingslanden (BIO)	103,8		103,8	

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

Deel van het 181 <sup>e</sup> Boek (en pagina's)	Betrokken entiteiten	Beschrijving	Rechten	Verplichtingen
IV	Alle	Onvolledige of gedeeltelijke boeking van de rechten en verplichtingen	N.B.	N.B.
I (43)	AB en KMS	Niet-boeking van de waarborg die de federale Staat verleende in het kader van de bestaande verplichtingen i.v.m. de door de Koninklijke Muntschouwborg (KMS) toegekende aanvullende pensioenen	96,8	96,8
I (43, 68)	Alle	Juridische verbintenissen voor meerjarenopdrachten		N.B.
I (43)	AB	Niet geboekte borgtochten die aan het algemeen bestuur werden gestort in het kader van overheidsopdrachten	N.B.	
I (44)	AB	Correctie van het niet-opgevraagde kapitaal van de Internationale Bank voor Wederopbouw en Ontwikkeling en van de Asian Development Bank		112,8
IV	Alle	Onvolledige eliminatie van de intercompanyverrichtingen (rechten en verplichtingen)	N.B.	N.B.

Dit verslag is beschikbaar in het Nederlands en in het Frans  
op [rekenhof.be](http://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](http://rekenhof.be)