



Rekenhof



Fundamentele beginselen van het onderzoek van de begrotingsontwerpen



Publicatie van het Rekenhof
Brussel, september 2021

Voorwoord

Het Rekenhof onderzoekt als begrotingsadviseur de begrotingsontwerpen die de regeringen aan de parlementen voorleggen voordat ze worden aangenomen. Dit resulteert in specifieke rapporten met opmerkingen en commentaren naar aanleiding van het begrotingsonderzoek. Die rapporten hebben tot doel een democratische controle op de begrotingsvoorstellen te bevorderen, door de parlementsleden informatie te bezorgen aan de hand waarvan ze de begrotingsontwerpen kunnen aannemen met kennis van zaken, eventueel door amendementen in te dienen. Binnen dat algemene kader beperkt het Rekenhof zich niet louter tot een onderzoek van de begrotingsontwerpen maar deelt het ook alle informatie mee die het nuttig acht voor het democratische debat.

Het begrotingsonderzoek vormt geen audit in de zin van artikel 1 van INTOSAI-P1, maar een expertanalyse in de zin van artikel 12. Om de geloofwaardigheid en de kwaliteit van deze analyse te waarborgen, besliste het Rekenhof eigen fundamentele beginselen, kernbeginselen en organisatorische vereisten te bepalen. Op *sui generis*-basis heeft zijn college de onderstaande fundamentele beginselen 1 - 38 aangenomen waaraan de begrotingsonderzoeken moeten beantwoorden.

De onderstaande fundamentele beginselen van het begrotingsonderzoek vermelden de vereisten waaraan de begrotingsonderzoeken moeten voldoen en vormen een hulpmiddel om een professionele aanpak van de begrotingsonderzoeken te ontwikkelen, in overeenstemming met het mandaat van het Rekenhof evenals met de wetteksten.

Ze vormen de gemeenschappelijke basis voor elk onderzoek van de begrotingsontwerpen. Ze bevatten de voorafgaande voorwaarden op organisatorisch vlak voor de goede werking en het professionele optreden van het Rekenhof bij zijn onderzoek van de begroting, en meer bepaald op het vlak van onafhankelijkheid, transparantie, ethiek en kwaliteitsbeheersing. Ze bepalen eveneens de professionele beginselen die aan de basis liggen van een doeltreffend en onafhankelijk onderzoek van de begrotingsontwerpen.

Ze kunnen worden gebruikt in combinatie met meer specifieke beginselen, rekening houdend met de verwachtingen van de gebruikers, met de bestaande reglementering of met enig ander criterium dat de opdracht kan beïnvloeden, op voorwaarde dat deze niet strijdig zijn met de fundamentele beginselen.

De onderstaande fundamentele beginselen bieden gedetailleerde informatie over:

- het **doel** en de **reikwijdte** van de beginselen;
- het **kader** voor het onderzoek van de begrotingsontwerpen en voor de onderzoeksmethode om die opdracht te volbrengen;
- de **elementen** van het onderzoek van de begrotingsontwerpen en van de onderzoeksmethode om die opdracht te volbrengen;
- de **beginselen** die moeten worden toegepast tijdens het onderzoek van de begrotingsontwerpen.

Inhoud

Doel en reikwijdte	4
Kader	5
Mandaat	5
Doelstellingen	5
Elementen	7
Drie partijen	7
Onderzoeksonderwerp, normen en informatie over het onderzoeksonderwerp	7
Soort opdracht	8
Betrouwbaarheid en zekerheid bij begrotingsonderzoek	9
Manieren om zekerheid te bieden	9
Gematigd niveau van zekerheid	9
Beginselen	10
Beginselen voor het onderzoek van begrotingsontwerpen	10
Algemene beginselen	11
Beginselen in verband met het onderzoeksproces van begrotingsontwerpen	15

Doel en reikwijdte

1-3

- 1 De beginselen zijn van toepassing op alle begrotingsonderzoeken van het Rekenhof. Ze hebben geen voorrang op de nationale wetten, decreten, ordonnanties en regelgeving.
- 2 De beginselen dienen als basis voor de opmaak van meer specifieke, gedetailleerde en operationele handleidingen of instructies voor begrotingsonderzoek, gevalideerd door het Rekenhof. Ze bevatten de procedures om, enerzijds, rekening te houden met de specifieke normatieve eigenschappen van de entiteiten en, anderzijds, om die beginselen te vertalen op organisatorisch vlak (personeel dat beschikbaar is om die opdracht uit te voeren, interne competenties enz.). Deze documenten nemen de fundamentele beginselen integraal in aanmerking.
- 3 In zijn begrotingsrapporten voor de parlementaire vergaderingen wijst het Rekenhof erop dat het zijn begrotingsonderzoek heeft uitgevoerd overeenkomstig de fundamentele beginselen voor het begrotingsonderzoek. Daartoe neemt het in zijn verslag de volgende verklaring op:

*Wij hebben ons begrotingsonderzoek uitgevoerd in overeenstemming met de door het Rekenhof opgestelde fundamentele beginselen van het onderzoek van begrotingsontwerpen.
Die beginselen zijn beschikbaar op de website van het Rekenhof (www.rekenhof.be).*

Kader

4-6

Mandaat

- 4 Het onderzoek van de begrotingsontwerpen is toevertrouwd aan het Rekenhof door verschillende wettelijke bepalingen, naargelang van de gecontroleerde entiteiten. De reikwijdte en de vorm van dat onderzoek, alsook de rapporten die eruit voortvloeien, variëren afhankelijk van het mandaat waarin de wetgevingen voorzien en de verwachtingen van de beoogde gebruikers.

Doelstellingen

- 5 De begrotingsontwerpen worden onderzocht in een context waarbij de wetgevende vergaderingen de regeringen machtigen om fiscale middelen of middelen afkomstig van andere bronnen aan te wenden, om diensten te verlenen aan de burger en aan andere belanghebbenden. Het onderzoek van de begrotingsontwerpen draagt bij tot het creëren van de geschikte omstandigheden voor een goed verloop van de parlementaire debatten die voorafgaan aan de goedkeuring van de ontwerpen van begrotingswet.

Het Rekenhof deelt zijn commentaar en opmerkingen in verband met het onderzoek van de begrotingsontwerpen mee aan de wetgevende vergadering. Het zorgt ervoor dat die commentaar en opmerkingen beantwoorden aan de verwachtingen van de beoogde gebruikers, en meer bepaald dat ze voldoende informatieve waarde hebben en op begrijpelijke manier zijn opgesteld.

De commentaren en opmerkingen worden ook meegedeeld aan de verantwoordelijke partij en aan de burger.

De informatie heeft minstens betrekking op:

De waarachtigheid van de begroting:

- de geloofwaardigheid van de hypothesen en berekeningen van de ontvangsten- en uitgavenramingen;
- de geloofwaardigheid van de macro-economische parameters die werden gebruikt om de begrotingsontwerpen op te stellen;
- de geloofwaardigheid van de houdbaarheid van de begrotingsontwerpen en van de schuld;
- de overeenstemming van de verrichtingen voor de overgang van het begrotingssaldo naar het vorderingensaldo en, eventueel, naar het structurele saldo, met de gekende stellingnames van het Instituut voor de Nationale Rekeningen, van de Hoge Raad van Financiën en van Eurostat.

De transparantie:

- de volledigheid van de verantwoordingsdocumenten die worden voorgelegd om het begrotingsontwerp te staven;
- de kwaliteit en de onderbouwde aard van de informatie met betrekking tot de naleving van de Europese verplichtingen.

De conformiteit met de toepasselijke wetten en regelgevingen:

- de naleving van de grote begrotingsprincipes (universaliteit, annaliteit, specialiteit en eenheid) en de bestaande wettelijke bepalingen op het vlak van de begroting of andere materies, alsook de reikwijdte van de afwijkingen;
- de naleving van de bijzondere wet betreffende de financiering van de gemeenschappen en van de gewesten, op basis van de gekozen parameters, inclusief de coherentie van de bedragen in de verschillende begrotingsontwerpen (federaal, gemeenschappen en gewesten);
- de volledigheid van de documenten die volgens de wetgeving moeten worden opgenomen in de begrotingsontwerpen.

Los van deze informatie, die betrekking heeft op het eigenlijke onderzoek van de begrotingsontwerpen, neemt het Rekenhof in zijn rapport elk gegeven op dat het nuttig acht opdat de parlementsleden met kennis van zaken zouden kunnen stemmen over de door de regering voorgelegde begrotingsontwerpen.

6

Het Rekenhof speelt een belangrijke rol in de versterking van de wetgevende macht en van het openbaar bestuur door de beginselen van transparantie, verantwoordingsplicht, governance en prestaties te benadrukken.

Het onderzoek van de begrotingsontwerpen draagt bij aan behoorlijk bestuur door:

- de beoogde gebruikers informatie te bieden, die op een onafhankelijke manier is uitgedrukt, die objectief en betrouwbaar is en die gebaseerd is op voldoende en geschikte controle-informatie;
- verantwoording en transparantie te versterken, aan te moedigen tot voortdurende verbetering van en aanhoudend vertrouwen in het passende gebruik van overheidsgelden en -activa;
- de doeltreffendheid te verhogen van de wetgevende macht en de instanties die, binnen het constitutionele kader, een algemene monitoringfunctie vervullen en toezichtsfuncties uitoefenen ten aanzien van de overheden en van de personen die verantwoordelijk zijn voor het beheer van met publieke middelen uitgevoerde activiteiten;
- te zorgen voor prikkels voor verandering door kennis, uitgebreide analyses en goed onderbouwde aanbevelingen voor verbetering aan te reiken.

Elementen

7-20

- 7** De verantwoordelijkheid om de publieke middelen te beheren voor de beoogde doeleinden is toevertrouwd aan de regering, die handelt in naam van het algemeen belang. Het onderzoek van de begrotingsontwerpen vergroot het vertrouwen van de beoogde gebruikers door informatie te bieden over afwijkingen van aanvaarde standaarden of beginselen van behoorlijk bestuur.
- 8** Het onderzoek van de begrotingsontwerpen omvat de volgende basiselementen: de auditor, de verantwoordelijke partij, de beoogde gebruikers, de normen voor het onderzoek van het onderwerp en de resulterende informatie over het onderwerp.

Drie partijen

- 9** Drie partijen zijn betrokken bij het onderzoek van begrotingsontwerpen: de auditor, de verantwoordelijke partij en de beoogde gebruikers. De verhouding tussen de partijen moet gezien worden binnen de context van de specifieke constitutionele of wettelijke bepalingen in verband met begrotingsontwerpen.
- De auditor: bij een begrotingsonderzoek wordt de rol van auditor vervuld door de hoogste verantwoordelijke van het Rekenhof (de algemene vergadering of de kamers) en door personen aan wie de taak is gedelegeerd om het onderzoek uit te voeren (de leden van het auditteam). De algemene verantwoordelijkheid voor het onderzoek blijft deze zoals bepaald door het mandaat van het Rekenhof.
 - De verantwoordelijke partij: vermits het over begrotingsontwerpen gaat, bepalen grondwettelijke of wettelijke bepalingen de relevante verantwoordelijkheden. De regering is verantwoordelijk voor de informatie over de begrotingsontwerpen en het beheer ervan.
 - De beoogde gebruikers: de voornaamste beoogde gebruikers zijn de wetgevende organen (parlementen). De onderzoeken kunnen ook worden gebruikt door organisaties of categorieën van organisaties, toezichtinstanties, diegenen die met governance zijn belast of de burger.

Onderzoeksonderwerp, normen en informatie over het onderzoeksonderwerp

- 10** *Het onderzoeksonderwerp* verwijst naar de informatie die wordt onderzocht aan de hand van bepaalde normen. Een onderzoeksonderwerp is geschikt als het identificeerbaar is. Het moet ook kunnen worden onderzocht op basis van voldoende en geschikte controle-informatie ter staving van de formulering van opmerkingen. Het onderzoeksonderwerp in de fundamentele beginselen is de ontwerpbegroting en de economische en financiële omgeving waarbinnen zij kadert.
- 11** *De normen* zijn de maatstaven waaraan het onderzoeksonderwerp wordt geëvalueerd. Voor elk onderzoek moeten er normen bestaan die geschikt zijn voor de omstandigheden. Om de geschiktheid van normen te bepalen, moet de auditor overwegen of ze relevant en begrijpelijk zijn voor de beoogde gebruikers, en of ze volledig, betrouwbaar en objectief zijn (door na te gaan of ze neutraal en algemeen aanvaard zijn). Welke normen er worden gehanteerd, hangt af van de doelstellingen van het

begrotingsonderzoek. De normen kunnen specifiek of algemener zijn en kunnen gebaseerd zijn op verscheidene bronnen, zoals de wetten, de regelgeving, de beginselen van goed beheer en de beste praktijken. Ze moeten aan de beoogde gebruikers ter beschikking worden gesteld zodat zij er kennis van kunnen nemen en in staat zijn te begrijpen hoe het onderzoeksonderwerp geëvalueerd of gemeten is.

- 12** De informatie over het onderzoek van de begrotingsontwerpen verwijst naar het resultaat van de aan de hand van de normen uitgevoerde beoordeling van die ontwerpen. Ze heeft de vorm van een rapport dat aan de wetgevende vergadering wordt bezorgd en dat verschillende kenmerken kan hebben afhankelijk van de betrokken entiteit.

Soort opdracht

- 13** Bij de uitvoering van het onderzoek van de begrotingsontwerpen, onderzoekt de auditor die ontwerpen aan de hand van de normen. De auditor selecteert het onderzoeksonderwerp en de normen, rekening houdend met de verwachtingen van de beoogde gebruikers, de materialiteit van de geraamde bedragen en de risico's op het vlak van de waarachtigheid, de transparantie en de conformiteit, alsook op het vlak van de economische en financiële context waarbinnen de begrotingsontwerpen kaderen.

Het resultaat van het onderzoek van de begrotingsontwerpen aan de hand van de normen wordt voorgesteld in het rapport dat aan de parlementsleden wordt bezorgd en kan de vorm hebben van vaststellingen, opmerkingen, conclusies en/of aanbevelingen (hierna 'de resultaten van het onderzoek' genoemd). Het onderzoek van de begrotingsontwerpen kan ook resulteren in nieuwe informatie, analyses of indicaties.

- 14** Het onderzoeksonderwerp tijdens het begrotingsonderzoek is het begrotingsontwerp, meer bepaald de algemene toelichting, het ontwerp van ontvangstenbegroting, het ontwerp van uitgavenbegroting en de verantwoordingsdocumenten in ruime zin. Het beslaat ook de algemene economische en financiële omgeving waarbinnen het begrotingsontwerp kadert. Het onderzoek beoogt de waarachtigheid, de transparantie en de conformiteit van die documenten, alsook elk element dat het Rekenhof nuttig acht voor het parlementaire debat (zie hoger, punt 5 van de fundamentele beginselen).

- 15** Tijdens het onderzoek moet de auditor voldoende en geschikte controle-informatie verzamelen om te kunnen inschatten of:
- (a) de meest geloofwaardige hypothesen die de regering heeft gekozen en waarop de financiële ramingen zijn gebaseerd, niet onredelijk zijn en, indien er met theoretische hypothesen werd gewerkt, of die coherent zijn;
 - (b) de financiële ramingen correct zijn opgesteld op basis van de gekozen hypothesen;
 - (c) de financiële ramingen correct zijn voorgesteld en of alle significante hypothesen op geschikte wijze zijn voorgelegd;
 - (d) de opmaak van de financiële ramingen coherent is met de historische financiële overzichten, op basis van geschikte boekhoudprincipes.

- 16** Het onderzoek beoogt ook de conformiteit van financiële en niet-financiële informatie over het onderzoeksonderwerp (zie hoger, punt 5 en 11 van de fundamentele beginselen). In dat geval is het relevant voor de auditor om een bevinding van conformiteit met de vastgestelde en gestandaardiseerde kaders op te nemen.

Betrouwbaarheid en zekerheid bij begrotingsonderzoek

Behoefte aan betrouwbaarheid en zekerheid over de redelijke aard

- 17** De voornaamste beoogde gebruikers (de wetgevende organen) willen de zekerheid dat de informatie die ze onderzoeken en waarop ze hun beslissingen baseren om begrotingsontwerpen goed te keuren, te amenderen of te verwerpen, waarachtig, conform en transparant is. Daarom moeten begrotingsonderzoekers informatie bieden die berust op voldoende en geschikte controle-informatie en moet de auditor werkzaamheden uitvoeren om het risico op niet-geschikte opmerkingen of commentaren te beperken of te beheersen. Hij moet op transparante wijze informeren over de redelijke aard van de begrotingsramingen. Omdat de begrotingsontwerpen op ramingen berusten, kan een begrotingsonderzoek echter nooit absolute zekerheid bieden.

Manieren om zekerheid te bieden

- 18** De auditor verschaft de gebruikers de nodige mate van betrouwbaarheid door expliciet uit te leggen hoe de bevindingen en normen op een evenwichtige en beargumenteerde manier tot stand zijn gekomen en waarom de combinatie van bevindingen en normen heeft geleid tot de commentaar die is opgenomen in het verslag voor de wetgevende vergaderingen.

Gematigd niveau van zekerheid

- 19** De informatie in de begrotingsontwerpen heeft betrekking op maatregelen en gebeurtenissen die zich nog niet hebben voorgedaan en die zich misschien niet zullen voordoen. Hoewel sommige controle-informatie voorhanden is om de hypothesen te onderbouwen waarop die informatie berust, gaat het over het algemeen over prospectieve informatie die dus speculatief van aard is. Ze onderscheidt zich daarmee van de controle-informatie die veelal voorhanden is bij een audit van historische financiële overzichten.
- 20** Wanneer de auditor verslag uitbrengt over de redelijke aard van de door de regering gekozen hypothesen, kan hij slechts een gematigd niveau van zekerheid bieden. Als hij echter van oordeel is een voldoende mate van zekerheid te hebben bereikt voor bepaalde hypothesen, kan hij daarover een positieve conclusie formuleren.

Beginselen

21-38

- 21** De beginselen die hierna in detail worden toegelicht, zijn fundamenteel voor de uitvoering van een onderzoek van begrotingsontwerpen. Dat onderzoek is een cumulatief en iteratief proces. Omwille van de presentatie worden de fundamentele beginselen echter gegroepeerd in de volgende categorieën:
- de beginselen i.v.m. de vereisten eigen aan de organisatie van het Rekenhof;
 - de algemene beginselen die het Rekenhof moet naleven alvorens een begrotingsonderzoek aan te vatten en die het ook tijdens het onderzoek continu voor ogen moet houden;
 - de beginselen i.v.m. de specifieke stappen van het onderzoeksproces.

Beginselen voor het onderzoek van begrotingsontwerpen



Organisatorische vereisten

- 22** Het Rekenhof zet passende procedures op het gebied van ethiek en met het oog op kwaliteitsbeheersing op en houdt deze in stand.

Het Rekenhof stelt op het niveau van zijn organisatie procedures op het gebied van ethiek en met het oog op kwaliteitsbeheersing op en houdt deze in stand. Deze procedures moeten met een redelijke mate van zekerheid garanderen dat het Rekenhof en zijn personeel voldoen aan de professionele standaarden en de toepasselijke ethische, wettelijke en regelgevende voorschriften.

De standaard ISSAI 130 “Ethische code” en de ethische code van het Rekenhof zijn van toepassing op de leden en al het personeel. Ze stimuleren praktijken en gedragingen die stroken met de waarden van de instelling.

De kwaliteitsbeheersing van het onderzoek van de begrotingsontwerpen wordt gerealiseerd naar analogie met de punten in de standaard ISSAI 140 “Kwaliteitsbeheersing voor HCI’s”.

Algemene beginselen

Ethiek en onafhankelijkheid

23 De auditor moet voldoen aan de relevante ethische vereisten en onafhankelijk handelen.

Ethische beginselen moeten ten grondslag liggen aan het professionele gedrag van een auditor. De auditor moet onafhankelijk blijven, zodat zijn rapporten onpartijdig zijn en als dusdanig worden gezien door de beoogde gebruikers.

De ethische code van het Rekenhof verduidelijkt die waarde van onafhankelijkheid:

“De leden en personeelsleden oefenen hun opdrachten uit in volle onafhankelijkheid ten aanzien van de gecontroleerde entiteiten en vrij van elke externe druk. Zij stellen geen handelingen die hun onafhankelijkheid in het gedrang kunnen brengen en vermijden bijgevolg elk belangenconflict, dit is elke situatie waarin zijzelf of door een tussenpersoon een voordeel hebben dat de onpartijdige en objectieve uitoefening van hun ambt kan beïnvloeden of een gewettigd vermoeden van zulke invloed kan wekken.”

Professionele oordeelsvorming, gepaste zorgvuldigheid en professioneel-kritische instelling

24 De auditor moet tijdens het hele onderzoek van de begrotingsontwerpen een gepast professioneel gedrag aan de dag leggen door middel van een professioneel-kritische instelling, professionele oordeelsvorming en gepaste zorgvuldigheid.

De houding van de auditor moet gekenmerkt worden door een professioneel-kritische instelling en een professionele oordeelsvorming. De auditor moet zich bij beslissingen welke acties ondernomen moeten worden, laten leiden door die kenmerken. De auditor moet met gepaste zorgvuldigheid te werk gaan en er aldus voor zorgen dat zijn professioneel gedrag gepast is.

Een *professioneel-kritische instelling* betekent dat de auditor een professionele afstand houdt en een alerte en onderzoekende houding aanneemt wanneer deze nagaat of er voldoende en geschikte controle-informatie is verzameld tijdens het onderzoek van de begrotingsontwerpen. Het betekent dat de auditor ruimdenkend is en openstaat voor alle standpunten en argumenten.

Professionele oordeelsvorming houdt in dat bij het onderzoek van de begrotingsontwerpen collectieve kennis, vaardigheden en ervaring worden ingezet.

Gepaste zorgvuldigheid betekent dat de auditor zorgvuldig te werk moet gaan bij de planning en uitvoering van de onderzoeken van de begrotingsontwerpen. De auditor moet elke gedraging vermijden die zijn werk in diskrediet zou kunnen brengen.

Kwaliteitsbeheersing

25 De auditor moet de begrotingsontwerpen onderzoeken in overeenstemming met de professionele standaarden voor kwaliteitsbeheersing.

Het beleid en de procedures die de auditor hanteert voor kwaliteitsbeheersing moeten voldoen aan de professionele standaarden van het Rekenhof en de internationale best practices om te waarborgen dat de uitgevoerde onderzoeken van de begrotingsontwerpen hetzelfde hoge kwaliteitsniveau halen. Procedures voor kwaliteitsbeheersing moeten o.a. de leiding en beoordeling van en het toezicht op het onderzoeksproces omvatten, en er eveneens voor zorgen dat er overleg wordt gepleegd voordat beslissingen worden genomen over moeilijke of omstrede kwesties.

De auditor kan aanvullende informatie vinden in ISSAI 140 “Kwaliteitsbeheersing voor HCI’s”. In begrotingshandleidingen of -instructies wordt uitgelegd welke organisatorische vereisten van toepassing zijn op begrotingsonderzoeken op het vlak van kwaliteitsbeheersing.

Management en vaardigheden

26 De auditor moet beschikken over of toegang hebben tot de noodzakelijke vaardigheden.

De auditor moet collectief beschikken over de kennis, vaardigheden en expertise die nodig zijn om het onderzoek van de begrotingsontwerpen tot een goed einde te brengen. Hij moet dus over kennis en praktische ervaring beschikken inzake begrotingsonderzoek, vertrouwd zijn met de toepasselijke standaarden en wetgeving, inzicht hebben in de activiteiten van de entiteit en de nodige bekwaamheid en ervaring bezitten om een professioneel oordeel te kunnen geven.

Het is het noodzakelijk dat daarvoor personeel met geschikte kwalificaties wordt geselecteerd, dat er stafopleidingen en cursussen worden aangeboden, handleidingen en andere schriftelijke richtsnoeren en instructies over de uitvoering van onderzoeken van begrotingsontwerpen worden opgesteld en voldoende middelen worden toegewezen

De auditor moet zijn professionele bekwaamheid onderhouden door zich voortdurend bij te scholen.

Op grond van het mandaat van de auditor en de toepasselijke wetgeving kan de auditor en beroep doen op het werk van interne auditors, andere auditors of experts als dit relevant of nodig is.

De werkzaamheden van de auditor moeten voldoende basis bieden voor het gebruik van het werk van anderen en de auditor moet zich in alle gevallen vergewissen van de bekwaamheid en onafhankelijkheid van de andere auditors of experts en van de kwaliteit van hun uitgevoerde werk. Wel draagt hij als enige de verantwoordelijkheid voor de rapporten die hij eventueel uitbrengt over het onderzoek van begrotingsontwerpen, en die verantwoordelijkheid vermindert niet doordat hij gebruikmaakt van het werk van derden.

Indien nodig kan voor begrotingsonderzoeken een beroep worden gedaan op gespecialiseerde technieken, methoden of vaardigheden waarover de auditor intern niet beschikt.

Risico's van het onderzoek

27 De auditor moet de risico's beheersen dat hij een rapport voorlegt dat onjuist is gezien de omstandigheden van het onderzoek.

Het risico van het onderzoek is vooreerst het risico dat het rapport van de auditor in verband met het onderzoek van de begrotingsontwerpen niet-geschikte opmerkingen of commentaar bevat. Opmerkingen of commentaren zijn niet-geschikt als ze een ongerechtvaardigde opmerking bevatten over de waarachtigheid, de conformiteit of de transparantie van de begrotingsontwerpen.

Het risico van het onderzoek heeft bovendien betrekking op het risico dat een geschikte opmerking of commentaar niet in het rapport van de auditor is opgenomen, terwijl dat voor het parlement nodig geweest zou zijn om de ontvangsten- en uitgavenramingen en de begrotingssituatie goed te begrijpen.

De auditor voert werkzaamheden uit om het risico dat hij tot niet-geschikte opmerkingen of commentaar komt of om het risico dat hij geschikte opmerkingen of commentaar niet vermeldt, te beheersen en tot een minimum te beperken. De auditor houdt in dat opzicht onder meer rekening met het inherente risico (d.i. het risico dat een specifieke begrotingsrubriek of een categorie van begrotingsverrichtingen fouten of afwijkingen bevat) en met het risico van niet-controle (d.i. het risico dat bepaalde fouten of afwijkingen niet kunnen worden vermeden of opgespoord en gecorrigeerd door de internebeheersingsmaatregelen).

Daarnaast erkent hij dat om het even welk begrotingsonderzoek wegens de inherente beperkingen nooit absolute zekerheid kan bieden.

Materialiteit

28 De auditor moet de materialiteit tijdens het begrotingsonderzoek in het oog houden.

Materialiteit is relevant voor alle onderzoeken van begrotingsontwerpen. Een kwestie wordt als van materieel belang beschouwd als het aannemelijk is dat kennis ervan de beslissingen van de beoogde gebruikers, de parlementsleden in de eerste plaats zou beïnvloeden. Materialiteit wordt bepaald op basis van het professionele oordeel van de auditor en de beoordeling van de behoeften van de gebruikers. De auditor kan van een afzonderlijk element ofwel van een groep elementen die samen een geheel vormen, de materialiteit bepalen.

Materialiteit wordt vaak beschouwd in termen van waarde, maar het begrip omvat ook andere kwantitatieve en kwalitatieve aspecten. Een onderwerp kan naar de aard van materieel belang zijn door de inherente kenmerken van een element of groep van elementen, maar kan ook van materieel belang zijn door de context waarin het voorkomt.

Het bepalen van de materialiteit beïnvloedt de beslissingen over de aard, tijdsfasering en omvang van de werkzaamheden inzake het onderzoek van begrotingsontwerpen en de beoordeling van de resultaten van het onderzoek. Voorbeelden van bepalende factoren zijn o.a. de belangen van de parlementsleden of het publiek belang, regelgevende voorschriften en gevolgen voor de maatschappij.

Documentatie

- 29 De auditor moet een voldoende gedetailleerde documentatie over het onderzoek aanleggen, zodat er duidelijk inzicht wordt geboden in het uitgevoerde werk, de verzamelde controle-informatie en de geformuleerde commentaar.**

De onderzoeksdocumentatie moet een aanpak en een plan voor het onderzoek van de begrotingsontwerpen omvatten. In de documentatie moeten de uitgevoerde werkzaamheden en de verzamelde controle-informatie zijn vastgelegd en de gerapporteerde commentaar en opmerkingen zijn onderbouwd. De documentatie moet voldoende gedetailleerd zijn, zodat een ervaren auditor zonder voorkennis over het onderzoek van begrotingsontwerpen, in staat is om het volgende te begrijpen:

- de aard, de tijdsfasering, de reikwijdte en de resultaten van de uitgevoerde werkzaamheden;
- de controle-informatie ter onderbouwing van de in het begrotingsverslag opgenomen resultaten van het onderzoek;
- de redenering achter alle significante aangelegenheden waar een professioneel oordeel aan te pas kwam en de commentaar die daarbij hoort.

Communicatie

- 30 De auditor moet doeltreffend communiceren tijdens het volledige onderzoek van de begrotingsontwerpen.**

Gedurende het hele onderzoek moet de communicatie erin bestaan dat te gelegener tijd bij de verantwoordelijke partij informatie wordt verkregen over de begrotingsontwerpen.

Het is van het grootste belang dat de verantwoordelijke partij op de hoogte wordt gehouden van de beginselen, het proces en de resultaten van het onderzoek van de begrotingsontwerpen. Dat is essentieel voor het opbouwen van een constructieve werkrelatie. In dat opzicht:

- worden de fundamentele beginselen waarop de auditor zich baseert voor zijn onderzoek, gepubliceerd op de website van het Rekenhof;
- identificeert de auditor de geschikte contactperso(n)en binnen de governancestructuur van de verantwoordelijke partij en communiceren ze met hem/hen over het onderwerp in kwestie (reikwijdte) en het geplande tijdsschema van het onderzoek;
- valideert de auditor in de loop van de werkzaamheden zijn bevindingen tijdens contacten met de verantwoordelijke partij. Die contacten zijn bedoeld om risico's op materiële fouten of op een verkeerde interpretatie van begrotingsgegevens te vermijden. Communicatie verplicht de auditor niet om rekening te houden met de mening van de verantwoordelijke partij en verplicht hem evenmin de eventuele commentaar of het eventuele voorbehoud van de verantwoordelijke partij op te nemen in het begrotingsverslag dat aan de parlementaire vergadering wordt bezorgd. Na afloop van het onderzoek van de begrotingsontwerpen vindt er communicatie plaats met de wetgevende vergadering. De auditor vergewist er zich bij die gelegenheid van of zijn commentaar en opmerkingen beantwoorden aan de verwachtingen van de beoogde gebruikers, en meer in het bijzonder of ze voldoende informatieve waarde hebben en zodanig zijn opgesteld dat ze zijn afgestemd op hun kennisniveau.

De commentaar en opmerkingen worden aan de verantwoordelijke partij meegedeeld zodra ze bij de parlementaire vergadering zijn ingediend.

Beginselelen in verband met het onderzoeksproces van begrotingsontwerpen

Planning van het onderzoek

31 De auditor moet ervoor zorgen dat de modaliteiten van het onderzoek van begrotingsontwerpen duidelijk vastgesteld zijn.

Verschillende wetgevingen (wetten, decreten en ordonnanties) bepalen dat de begrotingsontwerpen moeten worden onderzocht. In ieder geval bepaalt de auditor autonoom, met inachtneming van het bestaande wettelijke kader, hoe zijn begrotingsonderzoek goed kan worden uitgevoerd, en meer in het bijzonder: het onderzoeksproces, de rollen en verantwoordelijkheden van de verschillende teamleden tijdens de opdracht en de inhoud van het rapport dat na het onderzoek zal worden opgesteld.

De auditor tracht met de verantwoordelijke partij (de regering of haar vertegenwoordigers) een consensus te bereiken over de modaliteiten voor het begrotingsonderzoek, zoals het bepalen van contactpersonen, het verloop van het begrotingsonderzoek (overzending van de werkdocumenten, timing en aard van de te bezorgen informatie in samenhang met de doelstellingen van het onderzoek) en ook de termijnen waarin de gevraagde gegevens moeten worden bezorgd.

32 De auditor moet de aard van de te controleren entiteiten of programma's begrijpen.

De auditor moet daarvoor op de hoogte zijn van de politieke doelstellingen, de economische, politieke, sociale en reglementaire omgeving, de budgettaire operationele processen en de processen die aan de basis liggen van het gevoerde beleid, en zoeken naar potentiële bronnen van controle-informatie. De auditor kan die kennis verwerven door regelmatige contacten met de administratie en de regering. Hij kan ook externe bronnen raadplegen en documenten bestuderen (inclusief eerdere onderzoeken en andere bronnen) om een breed begrip te krijgen over het te controleren onderwerp en zijn context.

33 De auditor moet een risicobeoordeling maken of probleemanalyse uitvoeren en die aanpassen als dat nodig blijkt gezien de bevindingen van het begrotingsonderzoek.

De auditor moet het risico op verschillende soorten tekortkomingen, afwijkingen of fouten die een negatieve invloed kunnen hebben op de waarachtigheid, de transparantie en de conformiteit van het begrotingsontwerp in overweging nemen en beoordelen. Hij moet zowel algemene als specifieke risico's in overweging nemen. Hiertoe kan hij werkzaamheden volgen waarmee inzicht wordt verkregen in de entiteit of het programma en de omgeving ervan, inclusief de maatregelen die de verantwoordelijke partij heeft genomen om die risico's te beheersen.

Wanneer de auditor een begrotingsontwerp onderzoekt, moet hij concrete aanwijzingen in overweging nemen die wijzen op problemen of afwijkingen van wat verplicht is of verwacht wordt. Hij moet de vastgestelde risico's en de impact ervan op het onderzoek in overweging nemen. Bijzondere aandacht wordt besteed aan de follow-up van de vaststellingen uit vorige onderzoeken.

34 De auditor moet de risico's bepalen en inschatten dat begrotingsontwerpen de beoogde gebruikers onjuist inlichten.

De auditor moet onderzoeken doen en werkzaamheden uitvoeren om de risico's te identificeren dat begrotingsontwerpen geen correcte informatie verschaffen aan de beoogde gebruikers door niet-naleving van de principes van waarachtigheid, transparantie en volledigheid. Hij moet meer in het bijzonder on gepaste budgettaire constructies, misbruiken van het voorzieningenmechanisme en manipulatie van de begrotingsperimeter opsporen en manifest slechte ontvangsten- en uitgavenramingen onder de aandacht brengen.

35 De auditor moet zijn werk plannen om ervoor te zorgen dat de begrotingsontwerpen op een doelmatige en doeltreffende manier worden onderzocht.

Bij de planning van het onderzoek van de begrotingsontwerpen moet rekening worden gehouden met strategische en operationele aspecten.

Vanuit strategisch oogpunt moeten tijdens de planning de reikwijdte, de doelstellingen en de aanpak van het onderzoek van de begrotingsontwerpen bepaald worden.

De *reikwijdte* houdt verband met het onderzoeksonderwerp en de normen die de auditor zal gebruiken om het onderzoeksonderwerp te beoordelen en erover te rapporteren. De reikwijdte houdt rechtstreeks verband met de doelstellingen.

De *doelstellingen* verwijzen naar wat men wil bereiden met het onderzoek van de begrotingsontwerpen.

Onder *aanpak* worden de aard en de omvang van de werkzaamheden voor het verzamelen van controleinformatie verstaan. Het onderzoek moet worden gepland om het onderzoeksrisico te beperken tot een aanvaardbaar niveau.

Operationeel gezien houdt de planning in dat het tijdschema van het onderzoek van de begrotingsontwerpen vastgesteld wordt en dat de aard, de tijdsfasering en de omvang van de werkzaamheden voor het onderzoek van de begrotingsontwerpen vastgelegd worden. Tijdens de planningsfase moet de auditor op passende wijze taken toewijzen aan teamleden alsook andere middelen identificeren die mogelijk noodzakelijk zijn.

De planning van het onderzoek van de begrotingsontwerpen moet kunnen worden aangepast aan significante veranderingen in de omstandigheden en de voorwaarden. Het is een zich herhalend proces dat het hele onderzoek doorgaat.

Onderzoek van de begrotingsontwerpen

36 De auditor moet werkzaamheden uitvoeren die voldoende geschikte controle-informatie opleveren ter onderbouwing van het begrotingsverslag.

De beslissingen van de auditor over de aard, tijdsfasering en omvang van de werkzaamheden voor het onderzoek van de begrotingsontwerpen zijn van invloed op de te verzamelen controle-informatie. Welke werkzaamheden worden uitgevoerd, hangt af van de risicobeoordeling of probleemanalyse.

Controle-informatie heeft betrekking op alle informatie die gebruikt wordt door de auditor om te bepalen of het onderzoeksonderwerp voldoet aan de toepasselijke normen. Die informatie kan vele vormen aannemen, zoals elektronische en papieren dossiers waarin transacties (historische gegevens) zijn geregistreerd, geschreven en elektronische communicatie met derden, waarnemingen van de auditor, en mondelinge of schriftelijke verklaringen van de gecontroleerde entiteit. De controle-informatie wordt via verschillende methodes verzameld, zoals inspecties, waarnemingen, verzoeken om inlichtingen, bevestiging, herberekening, herhaling van de uitvoering, cijferanalyses en/of andere onderzoekstechnieken.

De controle-informatie moet zowel voldoende zijn (kwantiteit) om een goed geïnformeerde persoon te overtuigen van de redelijkheid van de bevindingen, als geschikt zijn (kwaliteit), dat wil zeggen relevant, geldig en betrouwbaar. De auditor moet de controle-informatie objectief, redelijk en evenwichtig beoordelen. Met inachtneming van de autonomie van de auditor kunnen voorafgaande vaststellingen aan de gecontroleerde entiteit worden voorgelegd en ermee worden besproken. In dat geval moet de auditor rekening houden met het antwoord van de gecontroleerde entiteit als hierdoor een niet-geschikte commentaar of opmerking kan worden vermeden.

De auditor moet alle vereisten inzake vertrouwelijkheid in acht nemen.

37 De auditor moet de controle-informatie evalueren en commentaar formuleren.

Als de werkzaamheden voor het onderzoek van de begrotingsontwerpen zijn afgerond, moet de auditor de documentatie beoordelen om te bepalen of het onderzoeksonderwerp voldoende en gepast is onderzocht. Alvorens hun commentaar te formuleren, moet hij de oorspronkelijke beoordeling van het risico en de materialiteit heroverwegen tegen de achtergrond van de verzamelde controle-informatie en beslissen of er nog aanvullende werkzaamheden voor het onderzoek van de begrotingsontwerpen moeten worden uitgevoerd.

De auditor moet de controle-informatie evalueren om commentaar te kunnen formuleren. Bij de beoordeling van de controle-informatie en de inschatting van de materialiteit van de bevindingen, moeten zowel kwantitatieve als kwalitatieve aspecten in overweging worden genomen.

De auditor moet op basis van de bevindingen en zijn professioneel oordeel een opmerking of commentaar formuleren over het begrotingsontwerp of de informatie hierover.

Rapportage en follow-up

38 De auditor moet een rapport opstellen op basis van de bevindingen.

Het proces inzake het onderzoek van de begrotingsontwerpen omvat het opstellen van een begrotingsrapport waarin de resultaten van het onderzoek worden bekendgemaakt aan de beoogde gebruikers, in hoofdzaak de parlementsleden. Het is eveneens de bedoeling de parlementsleden elementen voor beoordeling aan te reiken om de begrotingsontwerpen met kennis van zaken te kunnen goedkeuren. Het begrotingsverslag kan de follow-up en corrigerende maatregelen bevorderen.

De rapporten moeten de resultaten van het onderzoek bevatten die bruikbaar zijn voor de beoogde gebruikers, in het licht van het relatieve belang ervan.

Ze moeten eenvoudig te begrijpen, duidelijk, eenduidig en volledig zijn.

Ze moeten onpartijdig zijn en informatie bevatten die onderbouwd is met voldoende en geschikte controle-informatie om ervoor te zorgen dat de bevindingen weergegeven worden binnen hun context.

Alle beperkingen van de reikwijdte van het onderzoek moeten in het rapport worden vermeld, en meer bepaald de beperkingen die voortvloeien uit laattijdige of ontbrekende antwoorden van de regering op de vragen van de auditor. Het rapport moet eveneens aangeven dat niet integraal werd voldaan aan deze fundamentele beginselen, indien dat het geval is.

De vorm en de inhoud van het rapport zijn afgestemd op de voornaamste bestemmingen, namelijk de parlementsleden.

In het kader van de informatie-opdracht over de begrotingsontwerpen, bevat het begrotingsrapport commentaar over de vraag of de erin vervatte informatie, in al haar essentiële aspecten, vrij is van afwijkingen en/of het rapport in al zijn essentiële aspecten is opgesteld overeenkomstig de vastgelegde normen.

Het rapport kan ook aanbevelingen bevatten, net zoals andere informatie over de normen, de methodologie en de gegevensbronnen.

De auditor informeert zich bij de verantwoordelijke partij over de maatregelen die hij heeft genomen als antwoord op de commentaar en opmerkingen in het begrotingsrapport. Bij de follow-up wordt met name nagegaan of de verantwoordelijke partij (de regering) adequaat heeft gereageerd op de aan de orde gestelde kwesties. Als de maatregelen van de verantwoordelijke partij niet volstaan of onbevredigend zijn, kan de auditor dit desgevallend vermelden in een nieuw rapport.



Er is ook een Franse versie van deze publicatie beschikbaar online.



WETTELIJK DEPOT

D/2022/1128/07

ADRES

Rekenhof
Regentschapstraat 2
1000 Brussel

TEL.

+32 2 551 81 11

www.rekenhof.be