



Rekenhof



178^e Boek – deel IV: Jaarrekening 2020 van de federale Staat

Volume I – Commentaar



Verslag van het Rekenhof aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers
Brussel, december 2021



Rekenhof

178^e Boek – deel IV:
Jaarrekening 2020
van de federale Staat

Volume I – Commentaar



| | |
|---|-----------|
| Inleiding | 9 |
| Hoofdstuk 1 | |
| Verklaring van het Rekenhof als onafhankelijke auditor over de jaarrekening van de federale Staat over het boekjaar afgesloten op 31 december 2020 | 11 |
| Sectie 1 - Oordeel | 11 |
| Sectie 2 - Basis voor het oordeel | 12 |
| Sectie 3 - Benadrukken van een bepaalde aangelegenheid | 16 |
| Sectie 4 - Overige aangelegenheden | 16 |
| Sectie 5 - Informatie andere dan de jaarrekening van de federale Staat en de controleverklaring van het Rekenhof over die jaarrekening | 16 |
| Sectie 6 - Verantwoordelijkheid van het management en van de met governance belaste personen voor de jaarrekening van de federale Staat | 17 |
| Sectie 7 - Verantwoordelijkheid van het Rekenhof voor de controle van de jaarrekening van de federale Staat | 18 |
| Hoofdstuk 2 | |
| Opmaak van de geconsolideerde jaarrekening van de federale Staat 2020 | 21 |
| 1 Inleiding | 21 |
| 2 Onderzoeksresultaten | 23 |
| 2.1 Opmaak en overlegging van de rekening 2020 | 23 |
| 2.2 Consolidatieperimeter | 23 |
| 2.3 Geconsolideerde balans en resultatenrekening | 25 |
| 2.4 Samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen, overeenkomstig de economische classificatie | 30 |
| 3 Conclusies en aanbevelingen | 32 |
| 3.1 Inhoud van de rekening | 32 |
| 3.2 Consolidatieprincipes en -procedures | 32 |
| 3.3 Kwaliteit van de onderliggende cijfers | 33 |
| Bijlage | |
| Overzicht van de belangrijkste afwijkingen in de jaarrekening | 37 |

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 vóór 30 september van het jaar dat volgt op het jaar waarop de rekening betrekking heeft.

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 die welke die door het Instituut voor de Nationale Rekeningen (INR) niet werden geclassificeerd onder de centrale overheid (code S1311). Onder dienst verstaat de wet de entiteiten die kunnen worden geclassificeerd in een van de volgende categorieën:

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

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 2020 van de federale Staat op 23 september 2021 officieel aan het Rekenhof bezorgd. Deze rekening wordt in een afzonderlijk volume II van dit deel IV van het 178e Boek gepubliceerd. Dat volume II is alleen elektronisch beschikbaar, op www.rekenhof.be.

Hoofdstuk 1 van dit volume I bevat de certificeringsverklaring over de jaarrekening van de federale Staat 2020. Hoofdstuk 2 bevat de commentaren bij de opmaak van deze geconsolideerde jaarrekening. Bijlage 1 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

algemene rekeningen van de administratieve diensten met boekhoudkundige autonomie (ADBA's), de administratieve openbare instellingen (AOI's) en de gelijkgestelde instellingen (178^e - Boek deel I¹) en over de jaarrekening van het algemeen bestuur (178^e - Boek deel III²)

¹ Rekenhof, *178^e Boek – Deel I: Opmerkingen over de rekeningen 2020 van de administratieve diensten met boekhoudkundige autonomie (ADBA's), de administratieve openbare instellingen (AOI's) en de gelijkgestelde instellingen*, Verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, mei 2021, 180p., www.rekenhof.be.

² Rekenhof, *178^e Boek – Deel III: Algemene rekening 2020 van het algemeen bestuur van de federale Staat*, oktober 2020, p.91-154, www.rekenhof.be.

Hoofdstuk 1

Verklaring van het Rekenhof als onafhankelijke auditor over de jaarrekening van de federale Staat over het boekjaar afgesloten op 31 december 2020

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 als onafhankelijke auditor verslag uit over zijn controle van de jaarrekening van de federale Staat over het boekjaar afgesloten op 31 december 2020. 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 2020, 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 2009³ 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 2020 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.

³ 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.

Deze jaarrekening vertoont een balanstotaal van 147.650,8 miljoen euro en de resultatenrekening sluit af met een verlies van het boekjaar van 30.852,9 miljoen euro. De begrotingsuitgaven in de samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen bedragen 111.003,9 miljoen euro, de begrotingsontvangsten 107.151,8 miljoen euro en het begrotingsresultaat -3.852,0 miljoen euro.

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

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 is beschreven onder sectie 7 “Verantwoordelijkheid van het Rekenhof voor de controle van de jaarrekening van de federale Staat”. 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, loyaliteit en respect in zijn ethische code.

Onderbouwing van de onthouding

Het Rekenhof is tot de conclusie gekomen dat door het ontbreken van voldoende en toereikende controle-informatie de eventuele niet-gedetecteerde afwijkingen zowel van materieel belang kunnen zijn als een diepgaande invloed kunnen hebben op de jaarrekening van de federale Staat⁴.

De voornaamste redenen die tot deze conclusie hebben geleid, worden hierna uitgelegd.

1. Het Rekenhof stelt vast dat de rapportering van de fiscale opbrengsten die de FOD Financiën heeft geboekt en die nagenoeg 90 % van de opbrengsten van de federale Staat vertegenwoordigen, significante tekortkomingen bevat. Daardoor kan noch de volledigheid noch de juistheid van die fiscale verrichtingen worden gewaarborgd.

Daarnaast heeft de FOD Financiën in 2020 in totaal 100.795,3 miljoen euro aan fiscale opbrengsten geboekt, waarvan 74.094,7 miljoen euro op basis van vastgestelde rechten. Dit betekent dat in 2020 nog altijd 26.700,6 miljoen euro aan fiscale opbrengsten op kasbasis zijn geboekt als contante rechten of via de manuele boeking van maandstaten. Bovendien waren op 31 december voor 31.537,0 miljoen euro fiscale vorderingen geboekt als rechten buiten balans, terwijl ze hadden moeten worden geboekt als vorderingen op de balans (na de noodzakelijke waardeverminderingen) op basis van het concept van

⁴ Voor meer informatie, zie Rekenhof, *178^e Boek – Deel I: Opmerkingen over de rekeningen 2020 van de administratieve diensten met boekhoudkundige autonomie (ADBA's), de administratieve openbare instellingen (AOI's) en de gelijkgestelde instellingen*, Verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, mei 2021, 180p., www.rekenhof.be en Rekenhof, *178^e Boek – deel III: algemene rekening 2020 van het algemeen bestuur van de federale Staat*, Brussel, oktober 2021, p. 91-153, www.rekenhof.be.

vastgesteld recht. Momenteel is nog niet voor alle types fiscale ontvangsten uitgeklaard hoe het concept vastgesteld recht moet worden geïnterpreteerd, waardoor er onzekerheid blijft over de juistheid van de boekingen.

2. De departementen van het algemeen bestuur en de geconsolideerde entiteiten gebruiken vaak andere waarderingsregels dan die van het koninklijk besluit van 10 november 2009 of die welke de Federale Accountant aanraadt. Bovendien blijven de waarderingsregels lacunair en te weinig precies. Het gebrek aan eenvormigheid van de waarderingsregels schaadt het consolidatieproces waarmee de jaarrekening van de federale Staat wordt opgesteld.

Zo bepaalt artikel 8, § 1, van het koninklijk besluit van 10 november 2009 dat de vaste activa jaarlijks geherwaardeerd moeten worden. Het Rekenhof stelt vast dat de Commissie voor de Openbare Comptabiliteit nog geen advies heeft uitgebracht en dat de FOD Beleid en Ondersteuning geen nadere richtlijnen heeft uitgewerkt voor de waardering en de jaarlijkse herwaardering. Bepaalde diensten hebben om die reden hun vaste activa nog niet geherwaardeerd. Dit is onder meer het geval voor Infrabel (nettoboekwaarde van de immateriële en materiële vaste activa van respectievelijk 1.369,8 miljoen euro en 18.638,2 miljoen euro) en de federale wetenschappelijke instellingen (de kunstwerken, de werken van bibliotheken en de databanken vertegenwoordigen een balanswaarde van 3.595,2 miljoen euro). 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.

3. De boeking van de voorraden en van de materiële vaste activa van het algemeen bestuur vertoont ook belangrijke tekortkomingen, zodat noch de volledigheid noch de juistheid van de geboekte verrichtingen kan worden gewaarborgd:
 - De diplomatieke posten van de FOD Buitenlandse Zaken komen niet voor bij materiële vaste activa. Bovendien kan de FOD die activa in het buitenland niet exhaustief en betrouwbaar waarderen.
 - De terreinen die de FOD Financiën beheert, zijn niet geboekt of geherwaardeerd op een volledige en betrouwbare manier, op basis van de meest recente gegevens.
 - De herwaarderingen van terreinen en gebouwen (beheerd door de Regie der Gebouwen) zijn geboekt via het eigen vermogen, zonder weerslag op de resultaat van het boekjaar 2020. Een volledige en getrouwe boeking van die verrichtingen zou een negatieve impact van 516,5 miljoen euro hebben gehad op het resultaat van het boekjaar.
 - De verkoop van het *Résidence Palace* in 2019 is nog altijd niet geboekt. Daardoor zijn het actief en het passief van de balans van het algemeen bestuur overgewaardeerd met respectievelijk 303,0 en 305,2 miljoen euro.
 - Defensie beheerst nog onvoldoende het fundamentele onderscheid tussen vaste activa en voorraden. Daardoor hebben de correcties aan de voorraden in 2020 niet geleid tot een adequate boeking, classificatie en waardering van die twee soorten activa. Bij gebrek aan precieze gegevens kan het Rekenhof de weerslag daarvan niet bepalen.
 - De FOD Volksgezondheid beheerst de opvolging en waardering van zijn voorraden, die vooral zijn aangelegd in het kader van de COVID-19-crisis, niet. Daardoor is de waarde ervan overschat.

4. De schuld voor vakantiegelden van het algemeen bestuur (geraamd op 331,9 miljoen euro) is niet geboekt bij de begrotingsuitgaven, hoewel het wettelijk en reglementair kader dat voorschrijft.

Daarnaast zijn bepaalde personeelsgerelateerde verplichtingen, zoals overuren of nog op te nemen vakantiedagen, niet in de balans opgenomen. Bovendien werden uiteenlopende ramings- en boekingsmethodes vastgesteld. Dat alles zorgt een belangrijke onderschatting van de voorzieningen, de sociale schulden, de kosten en de bijbehorende begrotingsuitgaven.

5. Bepaalde bankrekeningen, postrekeningen en kassen zijn niet opgenomen op de balans. Voor andere ontbreken verrichtingen. De volledigheid van de boekhoud- en begrotingsverrichtingen kan dus niet worden gewaarborgd. Als gevolg is het risico op fraude onvoldoende onder controle.
6. Vijf gelijkgestelde entiteiten (Academia Belgica, het Belgisch Ontwikkelingsagentschap (Enabel), de Belgische Investeringsmaatschappij voor Ontwikkelingslanden (BIO), het Congrespaleis en Woodprotect) die opgenomen zijn in de consolidatie, hebben hun rekening 2020 niet voorgelegd of hebben ze voorgelegd op een manier die ontoereikend werd geacht. Op basis van de officieuze cijfers van die vijf diensten zijn hun verrichtingen opgenomen in de geconsolideerde balans voor 1.362,2 miljoen euro en in de resultatenrekening voor 392,7 miljoen euro (totaal van de opbrengsten of de kosten na toewijzing van het resultaat). Het Rekenhof heeft die laattijdige of onvoldoende rekeningen nog niet gecontroleerd.
7. Hoewel de geconsolideerde entiteiten de onderlinge verrichtingen (*intercompany*) moeten identificeren om ze daarna te elimineren, bevat de balans nog altijd 123,0 miljoen euro aan vorderingen en 1.051,8 miljoen euro aan schulden met betrekking tot verrichtingen tussen diensten binnen de consolidatiekring. Bovendien bevat de resultatenrekening nog 24,2 miljoen euro aan kosten en 1.260,3 miljoen euro aan opbrengsten verbonden met intercompanytransacties die niet bevestigd zijn door de tegenpartij en die dus niet geëlimineerd zijn. De weerslag van die wederzijdse maar niet gereconcilieerde verrichtingen op de jaarrekening kan niet worden bepaald, omdat die verschillen niet uitgeklaard zijn.

Bovendien zijn de verrichtingen van de geconsolideerde entiteiten niet geconsolideerd via een methode die overeenstemt met de principes en gebruikelijke regels van het dubbel boekhouden. Enerzijds zijn wederzijdse verrichtingen die geboekt zijn op de balans en op de resultatenrekening maar gedeeltelijk geëlimineerd en zijn de verrichtingen geboekt buiten balans en op de samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen helemaal niet geëlimineerd. Anderzijds zijn de belangen van derden (geraamd op 354,0 miljoen euro), hoewel ze vermeld worden in de verantwoordingsbijlage, niet geboekt op het passief van de balans. Dat leidt tot een belangrijke overschatting van het actief en het passief, de rechten en verplichtingen, de opbrengsten en de kosten en ook de ontvangsten en uitgaven.

8. Daarnaast kan op basis van de elementen die het management van de FOD Financiën in zijn bevestigingsbrief aan het Rekenhof opneemt, niet worden besloten dat het voldaan

heeft aan zijn verantwoordelijkheden op het vlak van de opmaak van de jaarrekening overeenkomstig het toepasselijke boekhoudkundige referentiestelsel, op het vlak van de getrouwe voorstelling en op het vlak van de volledigheid van de verrichtingen die in de jaarrekening zijn geboekt:

- Het management van de FOD Financiën geeft aan dat het getrouw beeld van de algemene rekening op het vlak van de fiscale vorderingen voor 2020 niet kan worden gewaarborgd. Voor de vastgestelde rechten van fiscale vorderingen is een project lopende bij de FOD Financiën, maar nog niet alle vastgestelde rechten zijn in de boekhouding opgenomen. Voor de andere rubrieken van de jaarrekening kan het niet uitsluiten dat er materiële fouten in staan, omdat de grondige evaluatie van de boekhouding nog niet volledig is uitgevoerd.
 - Het kan niet bevestigen dat alle belangrijke hypothesen die gebruikt werden voor de boekhoudkundige schattingen, redelijk zijn.
 - Omdat een grondige evaluatie van de boekhouding nog niet volledig werd uitgevoerd, kan het management van de FOD Financiën onder meer niet bevestigen dat alle passiva geregistreerd zijn, dat de FOD over een geldige titel beschikt voor alle activa (of ze controleert), dat alle verrichtingen in de boekhouding worden geboekt en dat alle gegevens over aangetoonde of vermoede fraude meegedeeld zijn aan het Rekenhof.
9. Naast de onzekerheden die hierboven zijn aangehaald, heeft het Rekenhof nog de volgende anomalieën vastgesteld:
- De voorzieningen zijn onderschat met op zijn minst 3.176,3 miljoen euro. De niet geboekte voorzieningen zijn voornamelijk de verbintenissen van de federale Staat tegenover de nucleaire sector (2.915,8 miljoen euro).
 - De vorderingen in verband met de vaststelling van de autonomiefactor (1.359,0 miljoen euro op 31 december 2020) zijn niet in de balans van het algemeen bestuur opgenomen. Bovendien zijn de kosten die overeenstemmen met de jaarlijkse inhouding op de dotaties aan de gewesten (124,2 miljoen euro) niet geboekt. Dat zorgt voor een onderschatting van de kosten en de begrotingsuitgaven.
 - De federale bijdragen die de Commissie voor de Regulering van de Elektriciteit en het Gas (CREG) voor rekening van het algemeen bestuur int en de stortingen aan de begunstigde entiteiten worden niet geboekt in de resultatenrekening van het algemeen bestuur. De geïnde ontvangsten en de uitgevoerde stortingen worden voor 2020 respectievelijk op 312,0 miljoen euro en 375,1 miljoen euro geraamd.
 - Het uitstaande bedrag van muntstukken in omloop is maar gedeeltelijk geboekt in de subklasse 53. De schulden zijn daardoor onderschat met 1.425,1 miljoen euro.
 - De boeking van renteswaps die worden afgesloten in het kader van de beheersverrichtingen van de rijksschuld wijkt af van artikel 11, § 2, van het koninklijk besluit van 10 november 2009. Hoewel bepaalde afgeleide producten niet gekoppeld zijn aan een onderliggend product, wordt hun herwaardering immers niet geboekt op de resultatenrekening. Dat leidt tot een overschatting van het boekhoudresultaat voor 2020 met 702,5 miljoen euro.

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

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

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

Sectie 3 - Benadrukken van een bepaalde aangelegenheid

Zonder afbreuk te doen aan het hierboven tot uitdrukking gebrachte oordeel, vestigt het Rekenhof de aandacht op het volgende punt.

De jaarrekening van de federale Staat bevat te weinig informatie om de cijfers correct te interpreteren. Hoewel de overgelegde rekening grotendeels aan de formele vereisten van de wet van 22 mei 2003 voldoet, ontbreekt inhoudelijk, door het ontbreken van een koninklijk besluit dat de inhoud van de verantwoordingsbijlage verduidelijkt, onder meer informatie over de waarderingsregels, een toelichting over de consolidatieverschillen en de samenstelling van de rubrieken.

Sectie 4 - Overige aangelegenheden

De jaarrekening 2020 van de federale Staat is de eerste rekening die voor certificering aan het Rekenhof wordt voorgelegd. De afgelopen jaren heeft het Rekenhof zich op die nieuwe opdracht voorbereid. Het heeft zijn controlemethodes afgestemd op de ISSAI-vereisten om deze certificering mogelijk te maken. Bij een initiële controleopdracht moet voldoende en geschikte controle-informatie worden verkregen over de correctheid van de beginsaldi van de verslagperiode. Aangezien het Rekenhof de jaarrekening 2019 al op overeenkomstige wijze heeft gecontroleerd⁵ als de jaarrekening 2020, kan het daarop steunen voor de controle van de beginsaldi 2020.

Sectie 5 - 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

⁵ Rekenhof, *177^e Boek – Deel I: Opmerkingen over de rekeningen 2019 van de administratieve diensten met boekhoudkundige autonomie, de administratieve openbare instellingen en de gelijkgestelde instellingen*, Verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, juli 2020, *177^e Boek – Deel III: Algemene rekening 2019 van het algemeen bestuur van de federale Staat*, Verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, oktober 2020, *177^e Boek – Deel IV: Jaarrekening 2019 van de federale Staat*, Verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, juni 2020, www.rekenhof.be

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, dient het dit te communiceren.

Sectie 6 - 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 die welke door het Instituut voor de Nationale Rekeningen niet werden geclassificeerd onder de centrale overheid, zijnde code S1311.

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

Het management van elke dienst waarvan de boekhoudkundige verrichtingen worden geconsolideerd in de jaarrekening van de federale Staat, is verantwoordelijk voor de voorbereiding en de getrouwe weergave van de jaarrekening van die dienst in overeenstemming met het financiële rapporteringskader ingesteld bij wet van 22 mei 2003. Het is verantwoordelijk voor de interne beheersing die het noodzakelijk acht om de jaarrekening van de dienst te kunnen opmaken die geen afwijkingen van materieel belang bevat als gevolg van fraude of fouten.

Bij het opstellen van de jaarrekening is het management van elke dienst waarvan de boekhoudkundige verrichtingen worden geconsolideerd in de jaarrekening van de federale Staat, verantwoordelijk voor het inschatten van de mogelijkheid van de dienst om haar 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 7 - Verantwoordelijkheid van het Rekenhof voor de controle van de jaarrekening van de federale Staat

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

Een redelijke mate van zekerheid is een hoog niveau van zekerheid, maar biedt geen garantie dat een controle die met gebruikmaking van 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 professionele oordeelsvorming toe en handhaaft het een professioneel-kritische houding gedurende de controle. Het Rekenhof voert ook de volgende werkzaamheden uit:

- Het Rekenhof 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 van het niet detecteren van een afwijking van materieel belang is groter indien die afwijking het gevolg is van fraude dan indien 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 een inzicht in de interne beheersing die relevant is voor de controle met als doel controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden geschikt zijn maar die niet zijn gericht op het geven van een oordeel over de effectiviteit van de interne beheersing van de dienst. Het evalueert de geschiktheid van de gehanteerde grondslagen voor de financiële verslaglegging en het evalueert de redelijkheid van de door het management gemaakte schattingen en de daarop betrekking hebbende toelichtingen.
- Hoewel voor de meeste diensten waarvan de verrichtingen zijn geconsolideerd in de jaarrekening van de federale Staat, het begrip van continuïteit niet relevant is, bestaan er binnen de consolidatieperimeter van de federale Staat significante diensten in de zin van de wet van 22 mei 2003 waarvoor dit begrip wel relevant is. Het Rekenhof concludeert in die gevallen of de door het management gehanteerde continuïteitsveronderstelling aanvaardbaar is en, op basis van de verkregen controle-informatie, of er een onzekerheid van materieel belang bestaat met betrekking tot gebeurtenissen of omstandigheden die significante twijfel kunnen doen ontstaan over de mogelijkheid van de dienst om zijn continuïteit te handhaven. Indien het Rekenhof concludeert dat er sprake is van een onzekerheid van materieel belang, is het verplicht in zijn verslag de aandacht te vestigen op de daarmee verband houdende toelichtingen in de jaarrekening, of, indien deze toelichtingen niet adequaat zijn, zijn oordeel daarover aan te passen. De conclusies van het Rekenhof zijn gebaseerd op controle-informatie die verkregen is tot

op de datum van zijn controleverslag. Toekomstige gebeurtenissen of omstandigheden kunnen er echter toe leiden dat de dienst niet langer in staat is zijn continuïteit te handhaven.

- Het Rekenhof evalueert de algehele voorstelling, structuur en inhoud van de jaarrekening, met inbegrip van de verantwoordingsbijlage, evenals de vraag of de jaarrekening de onderliggende transacties en gebeurtenissen weergeeft op een wijze die leidt tot een getrouw beeld.

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

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

Brussel, 1 december 2021

Op last:



Jozef Van Ingelgem
Hoofdgriffier

Het Rekenhof:



Philippe Roland
Eerste voorzitter

Hoofdstuk 2

Opmaak van de geconsolideerde jaarrekening van de federale Staat 2020

Het Rekenhof stelt naar aanleiding van de certificering van de geconsolideerde jaarrekening van de federale Staat van het boekjaar 2020 vast dat onvoldoende tegemoetgekomen is aan zijn eerdere aanbevelingen over de opmaak van de geconsolideerde rekeningen 2018 en 2019.

De Federale Accountant hanteert consolidatieprincipes die niet gebaseerd zijn op de verplichtingen van de wet van 22 mei 2003 maar geïnspireerd zijn op de ESR-normen. Daarnaast zijn er geen eliminaties geboekt in de samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen. De huidige consolidatie- en afstemmingsprocedures veroorzaken bovendien significante consolidatieverschillen die niet worden toegelicht in de rekening. Algemeen bevat die te weinig informatie en toelichting om de lezer toe te laten de cijfers in de rekening te interpreteren. Om deze tekortkomingen te verhelpen zijn zowel verduidelijkingen van de regelgeving als bijkomende initiatieven en procedures van de Federale Accountant en de diensten nodig.

De individuele rekeningen van de diensten die behoren tot de perimeter van de federale Staat vormen de basis van de geconsolideerde rekening van de federale Staat. Die rekeningen moeten vooraf ter controle aan het Rekenhof worden voorgelegd. In de geconsolideerde rekening 2020 zijn echter officiële cijfers van vijf diensten opgenomen waarvan de individuele rekeningen niet tijdig zijn overgelegd, zodat deze niet zijn gecontroleerd door het Rekenhof. Dat dringt er daarom opnieuw op aan dat de Federale Accountant en de betrokken diensten de nodige initiatieven nemen om de rekeningen correct en tijdig te kunnen opstellen en over te leggen.

1 Inleiding

In zijn vorige Boeken rapporteerde het Rekenhof over de voorbereidingen van de Federale Accountant⁶ op de opmaak van de geconsolideerde jaarrekening van de federale Staat⁷ en over de geconsolideerde rekeningen van 2018⁸ en 2019⁹. Hierna rapporteert het over de

⁶ Directoraat-generaal Federale Accountant en Procurement van de FOD Bosa.

⁷ Rekenhof, "Vorbereiding van de Federale Accountant op de opmaak van de geconsolideerde jaarrekening van de federale Staat", *176^e Boek - Deel III: Algemene rekening 2018 van het algemeen bestuur van de federale Staat*, Verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, oktober 2019, p. 133 e.v., www.rekenhof.be.

⁸ Rekenhof, "Opmaak van de geconsolideerde jaarrekeningen van de Federale Staat 2018 door de Federale Accountant – opvolgingsaudit", *177^e Boek - Deel III: Algemene rekening 2019 van het algemeen bestuur van de federale Staat*, Verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, oktober 2020, p. 139 e.v., www.rekenhof.be.

⁹ Rekenhof, "Opmaak van de geconsolideerde jaarrekening van de federale Staat 2019", *177^e Boek - Deel IV: Jaarrekening 2019 van de federale Staat*, Verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, juni 2021, p. 6 e.v., www.rekenhof.be.

consolidatieprocedure bij de rekening 2020 en de mate waarin de Federale Accountant gevolg heeft gegeven aan de eerdere aanbevelingen.

Overeenkomstig artikel 110, eerste lid, van de wet van 22 mei 2003 stelt de minister van Begroting de jaarrekening van de federale Staat op op basis van de boekhoudkundige verrichtingen verstrekt door de diensten bedoeld in artikel 2 van de wet, met uitzondering van de diensten die het Instituut voor de Nationale Rekeningen niet heeft geclassificeerd onder de centrale overheid (code S1311).

De Federale Accountant is verantwoordelijk voor het proces van consolidatie van de boekhoudkundige gegevens van de diensten in de jaarrekening van de federale Staat. Hij begeleidt de volledige boekhoudcyclus en bereidt de jaarrekening voor die de minister van 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 de wet van 22 mei 2003. Het is verantwoordelijk voor de interne beheersing die het noodzakelijk acht om een jaarrekening te kunnen opmaken die geen afwijkingen van materieel belang bevat als gevolg van fraude of fouten.

Bij de consolidatie worden alle diensten 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, naast de vaststellingen over het consolidatieproces, ook rekening gehouden worden met de kwaliteit van de individuele rekeningen van de diensten. Het is daarom van fundamenteel belang dat die aan een voldoende kwaliteitsniveau beantwoorden. Het Rekenhof stelde zowel voor het algemeen bestuur¹⁰ als voor de administratieve diensten met boekhoudkundige autonomie (ADBA's), de administratieve openbare instellingen (AOI's) en de gelijkgestelde instellingen¹¹ significante tekortkomingen vast die een impact hebben op de certificering van de jaarrekening van de federale Staat.

In het kader van de tegensprekelijke procedure heeft het Rekenhof zijn bevindingen aan de Federale Accountant en aan de beleidscel van de staatssecretaris voor Begroting bezorgd voor commentaar. De Federale Accountant antwoordde op 22 november 2021. Zijn antwoord werd verwerkt in dit artikel.

¹⁰ Rekenhof, "Jaarrekening 2020 van het algemeen bestuur", 178^e Boek - Deel III: Algemene rekening 2020 van het algemeen bestuur van de federale Staat, Verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, oktober 2021, p. 83 e.v., www.rekenhof.be.

¹¹ Rekenhof, "Inventaris", 178^e Boek – Deel I: *Opmerkingen over de rekeningen 2020 van de administratieve diensten met boekhoudkundige autonomie (ADBA's), de administratieve openbare instellingen (AOI's) en de gelijkgestelde instellingen*, Verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, mei 2021, www.rekenhof.be.

2 Onderzoekresultaten

2.1 Opmaak en overlegging van de rekening 2020

Volgens artikel 111 van de wet van 22 mei 2003 moet de minister van Begroting de jaarrekening van de federale Staat aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers en aan het Rekenhof toezenden vóór 30 september van het jaar dat volgt op het jaar waarop ze betrekking heeft. De staatssecretaris heeft de jaarrekening van de federale Staat over 2020 op 23 september 2021 aan het Rekenhof bezorgd.

In overeenstemming met artikel 110 van de wet van 22 mei 2003 bevat de jaarrekening naast een balans, een resultatenrekening en een samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen ook een verantwoordingsbijlage. Ook is er een samenvatting van de balans en de resultatenrekening per entiteit¹² toegevoegd. Terwijl in de jaarrekening 2019 de synthesesetabel van rechten en verplichtingen buiten balans niet was ingevuld, is dat wel het geval in de huidige jaarrekening.

Het Rekenhof had eerder opgemerkt dat er geen vergelijkende cijfers worden opgenomen. Voor 2020 bevat alleen de synthesesetabel van de rechten en verplichtingen buiten balans vergelijkende cijfers, terwijl dat nochtans ook voor de balans, resultatenrekening en samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen relevante informatie is.

Verder had het Rekenhof aanbevolen toelichtingen te verstrekken zoals dat het geval is bij de individuele jaarrekeningen. Er is echter nog geen koninklijk besluit uitgewerkt dat de inhoud van de verantwoordingsbijlage verduidelijkt. Momenteel bevat de verantwoordingsbijlage te weinig relevante informatie om de gebruiker toe te laten de cijfers te interpreteren. Zo is er geen informatie over de waarderingsregels, ontbreekt de toelichting over consolidatieverschillen en wordt niet verduidelijkt welke participaties werden geëlimineerd. Het Rekenhof herhaalt daarom zijn aanbeveling om, zoals bij de individuele jaarrekeningen, ook bij de jaarrekening van de federale Staat een uitgebreide toelichting op te nemen.

Tot slot bepaalt artikel 112 van de wet van 22 mei 2003 dat de jaarrekening van de federale Staat door toedoen van de minister van Begroting wordt bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad*. Voor de jaarrekeningen 2018 en 2019 was dit eind november 2021 nog niet gebeurd.

2.2 Consolidatieperimeter

Artikel 2 van de wet van 22 mei 2003 definieert welke entiteiten er als 'diensten' moeten worden beschouwd:

- het algemeen bestuur, dat alle federale departementen groepeerd;
- de administratieve diensten met boekhoudkundige autonomie (ADBA's);
- de administratieve openbare instellingen (AOI's) met ministerieel beheer of met beheersautonomie;
- de entiteiten die worden gelijkgesteld met administratieve openbare instellingen met beheersautonomie (de 'gelijkgestelde instellingen').

¹² Het algemeen bestuur is hierin echter niet opgenomen.

Artikel 2 verduidelijkt dat gelijkgestelde instellingen worden bepaald op basis van een dubbele voorwaarde, namelijk door het INR geclassificeerd zijn onder de centrale overheid en opgenomen zijn in een lijst in de begrotingswet.

De wet van 22 mei 2003 is op 1 januari 2019 in werking getreden voor de gelijkgestelde instellingen. Het boekjaar 2020 is dus het tweede jaar waarin de consolidatie alle entiteiten omvat die zijn onderworpen aan de wet van 22 mei 2003.

In zijn algemene commentaar over de geconsolideerde rekening 2020 heeft de Federale Accountant een lijst van 88 entiteiten opgenomen, buiten het algemeen bestuur, die onder de toepassing van de wet van 22 mei 2003 vallen. Om de consolidatieperimeter af te bakenen, werden 8 entiteiten uitgesloten die geen deel uitmaken van de centrale overheid. In de voorgelegde jaarrekening worden bijgevolg naast de diensten van het algemeen bestuur 80 entiteiten mee geconsolideerd.

Het Rekenhof stelt vast dat bij de geconsolideerde rekeningen 2020 meer aandacht werd besteed aan de inachtneming van de consolidatieperimeter. Een aantal evidente vergissingen die werden vastgesteld bij de controle van de geconsolideerde rekeningen 2019, doen zich nu immers niet meer voor¹³.

Net als vorig boekjaar zijn de verrichtingen van de entiteiten SPV 162 nv, SPV Zwankendamme nv en SPV Brussels Port nv echter opnieuw opgenomen in de consolidatie, terwijl die entiteiten niet vermeld zijn in de meest recente lijst van gelijkgestelde instellingen voor het begrotingsjaar 2020¹⁴, hoewel ze geclassificeerd zijn onder de centrale overheid (code S1311). Hun verrichtingen zijn immers opgenomen in de rekeningen van Infrabel¹⁵ op basis van de parlementaire voorbereiding van de financiewet van 20 december 2019 voor het begrotingsjaar 2020¹⁶. Vermits Infrabel tot de consolidatieperimeter behoort, zijn die verrichtingen opgenomen in de geconsolideerde rekeningen van de federale Staat. Het Rekenhof beveelt aan dat het beschikkend gedeelte van de begrotingswet voortaan expliciet de integratie van de verrichtingen van die SPV's (*special purpose vehicles*) in de rekeningen van Infrabel zou voorschrijven.

Zoals vermeld in het 178^e Boek – Deel I¹⁷, zijn er bij de 80 geconsolideerde entiteiten vijf gelijkgestelde instellingen die hun rekeningen 2020 niet hebben voorgelegd of waarbij de voorlegging ontoereikend werd geacht omdat belangrijke boekhoudkundige of budgettaire informatie ontbrak. Het gaat om Academia Belgica, het Belgisch Ontwikkelingsagentschap

13 Zie Rekenhof, 177^e Boek – Deel IV: Jaarrekening 2019 van de federale Staat, Verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, juni 2021, www.rekenhof.be.

14 Parl. St. Kamer, 10 december 2019, DOC 55 0793/001, Ontwerp van financiewet voor het begrotingsjaar 2020, www.dekamer.be.

15 De reden voor die integratie is dat, in het kader van de specifieke financiering van die entiteiten, het negatieve ESR-resultaat van een entiteit kan worden geneutraliseerd door het positieve resultaat van een andere.

16 Parl. St. Kamer, 10 december 2019, DOC 55 0793/001, Ontwerp van financiewet voor het begrotingsjaar 2020, p. 66, www.dekamer.be.

17 Zie Rekenhof, 178^e Boek – Deel I: Opmerkingen over de rekeningen 2020 van de administratieve diensten met boekhoudkundige autonomie, de administratieve en gelijkgestelde openbare instellingen, Verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, mei 2021, p. 3-5, www.rekenhof.be.

(Enabel), de Belgische Investeringsmaatschappij voor Ontwikkelingslanden (BIO), het Congrespaleis en Woodprotect¹⁸.

De algemene commentaar over de geconsolideerde rekeningen wijst erop dat, met het oog op exhaustiviteit, de laattijdig ingediende of onvolledige rekeningen werden opgenomen in de geconsolideerde rekeningen 2020 omdat de entiteiten in kwestie een algemene balans en een balans van de intercompanyverrichtingen hadden geregistreerd in eBMC op het moment dat de geconsolideerde rekeningen werden opgesteld (d.w.z. op 1 september 2021).

Het Rekenhof herinnert eraan dat de algemene rekeningen van de ADBA's, de AOI's en de gelijkgestelde instellingen door de minister van Begroting aan het Rekenhof moeten worden toegezonden vóór 31 maart van het jaar $n+1$ ¹⁹, zodat het Rekenhof ze vóór 31 mei samen met zijn opmerkingen aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers kan bezorgen. Het Rekenhof stelt bovendien vast dat de officieuze cijfers die voor bepaalde instellingen zijn vermeld in de geconsolideerde rekeningen, niet door de bevoegde minister werden goedgekeurd vóór de opmaak ervan (zie [punt 2.3.2](#)). Daarom benadrukt het nogmaals dat het noodzakelijk is ervoor te zorgen dat alle entiteiten hun door de bevoegde minister goedgekeurde rekeningen tijdig voorleggen. Alleen op die manier kunnen volledige geconsolideerde rekeningen worden opgesteld op basis van de cijfers die de individuele entiteiten officieel mededeelden en die door het Rekenhof zijn gecontroleerd.

2.3 Geconsolideerde balans en resultatenrekening

De geconsolideerde balans en resultatenrekening 2020 zijn opgesteld volgens de integrale consolidatiemethode en kunnen als volgt worden samengevat:

¹⁸ Er ontbreken drie algemene rekeningen 2020 (Academia Belgica, Enabel en BIO). De algemene rekening van Woodprotect werd ontoereikend geacht door de staatssecretaris voor Begroting. De algemene rekening van het Congrespaleis werd niet door het Rekenhof aanvaard omdat de rekening van uitvoering van de begroting ontbrak.

¹⁹ Artikelen 82 en 92 van de wet van 22 mei 2003.

Tabel 1 – Samenstelling van de geconsolideerde balans en resultatenrekening van de federale Staat 2020 (in miljoen euro)

| Elementen van de geconsolideerde rekening ^(a) | Balanstotaal | Resultatenrekening ^(a) |
|--|------------------|-----------------------------------|
| Jaarrekening van het algemeen bestuur | 120.060,9 | 143.832,3 |
| Tegenboeking eliminaties subconsolidatie | 0,3 | 9,6 |
| Subtotaal algemeen bestuur voor eliminaties | 120.061,2 | 143.841,9 |
| Consolidatie ADBA's voor eliminaties | 4.018,2 | 396,6 |
| Consolidatie AOI's en gelijkgestelde instellingen voor eliminaties | 36.776,9 | 7.392,4 |
| Entiteiten buiten de consolidatieperimeter | -3.422,3 | -763,8 |
| Subtotaal ADBA's, AOI's en gelijkgestelde instellingen | 37.372,8 | 7.025,2 |
| Neutralisatie participaties binnen de consolidatieperimeter | -9.722,5 | |
| Overige eliminaties | -60,7 | -2.292,1 |
| Geconsolideerd totaal | 147.650,8 | 148.575,0 |

^(a) Opgesteld volgens de methode van de integrale consolidatie, waarbij de individuele jaarrekening van de moedermaatschappij lijn per lijn wordt samengevoegd met die van elk van haar dochterondernemingen waarna de wederzijdse verrichtingen en saldi worden geëlimineerd en rekening wordt gehouden met minderheidsbelangen in de dochterondernemingen.

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

Bron: Rekenhof, op basis van de verantwoordingsbijlage van de rekening van de federale Staat 2020 en informatie van de FOD Bosa over deze rekening

De voorstellingswijze van bovenstaande tabel verschilt van de tabel in de verantwoordingsbijlage omdat die laatste geen rechtstreekse afstemming mogelijk maakt met de cijfers in de jaarrekening 2020 van het algemeen bestuur. Het Rekenhof herhaalt daarom zijn aanbeveling die voorstellingswijze aan te passen zodat afstemming met de officieel overgelegde rekening mogelijk wordt.

2.3.1 Algemeen bestuur

Het algemeen bestuur vormt met meer dan 75 % van het balanstotaal en meer dan 95 % van de resultatenrekening het belangrijkste onderdeel van de consolidatiekring.

Hoewel de jaarrekening wordt opgesteld op niveau van het algemeen bestuur, zijn de individuele departementen verantwoordelijk voor hun eigen boekhouding in Fedcom. Zij voeren die immers onder een eigen entiteitsnummer. De Federale Accountant maakt een afzonderlijke subconsolidatie van hun rekeningen op²⁰.

Het Rekenhof stelt vast dat de Federale Accountant voor de consolidatie van de federale Staat niet start van de jaarrekening van het algemeen bestuur maar vanuit de cijfers van de individuele departementen. Dat heeft een invloed op de geconsolideerde cijfers, omdat onderlinge verrichtingen voor leveringen van goederen en diensten alleen voor de

²⁰ De consolidatieboekingen op niveau van het algemeen bestuur worden in een afzonderlijke entiteit FEO1 verwerkt. In deze entiteit zijn ook terreinen en gebouwen van het algemeen bestuur opgenomen die om praktische redenen niet verspreid worden geboekt over de verschillende departementen.

jaarrekening van het algemeen bestuur als intercompanyverrichtingen worden beschouwd, terwijl dit ten onrechte niet het geval is voor de geconsolideerde rekening van de federale Staat (zie [punt 2.3.4](#)). Daardoor wijken de geconsolideerde cijfers af van de jaarrekening van het algemeen bestuur (0,3 miljoen euro in de balans en 9,6 miljoen euro in de resultatenrekening).

2.3.2 ADBA's, AOI's en gelijkgestelde instellingen

Voor de consolidatie van de ADBA's, de AOI's en de gelijkgestelde instellingen steunt de Federale Accountant op de gegevens uit de jaarrekeningen die via de toepassing eBMC werden gerapporteerd. Het Rekenhof heeft de officieel voorgelegde rekeningen 2020 op rubriekniveau vergeleken met de cijfers in de consolidatie en geen verschillen vastgesteld.

De Federale Accountant neemt in eerste instantie alle diensten in de consolidatie op die op grond van de wet van 22 mei 2003 een rekening moeten opmaken. Omdat een aantal diensten geen deel uitmaken van de consolidatieperimeter (zie [punt 2.2](#)), worden de cijfers van acht diensten uitgesloten (3.422,3 miljoen euro in de balans en 763,8 miljoen euro in de resultatenrekening).

Daarnaast zijn in de balans 1.362,2 miljoen euro en in de resultatenrekening 392,7²¹ miljoen euro opgenomen op basis van officieuze cijfers van de vijf diensten waarvan de individuele rekeningen 2020 niet tijdig waren voorgelegd. Daardoor heeft het Rekenhof die cijfers nog niet gecontroleerd en de rekeningen niet aan het parlement bezorgd (zie [punt 2.2](#)). De Federale Accountant neemt alle diensten op voor zover ze minimaal een proef- en saldi-balans hebben opgeladen in eBMC. Het Rekenhof stelt hierbij vast dat de cijfers van BIO (balanstotaal van 1.043,7 miljoen euro) nog niet door de dienst zelf waren goedgekeurd.

²¹ Voor intercompany-eliminaties; bij Woodprotect wordt er 0,4 miljoen euro aan opbrengsten geëlimineerd.

2.3.3 Neutralisatie van de deelnemingen binnen de consolidatiekring

Onderstaande tabel geeft een overzicht van de geëlimineerde deelnemingen:

Tabel 2 – Geëlimineerde deelnemingen binnen de consolidatiekring 2020 (in miljoen euro)

| Entiteit | Geëlimineerd bedrag | Deelnemingspercentage binnen consolidatiekring |
|---|---------------------|--|
| Apetra | 769,9 | 100 % |
| Astrid | 90,9 | 100 % |
| Belgische Investeringsmaatschappij voor Ontwikkelingslanden (BIO) | 1.010,9 | 100 % |
| Belgische Maatschappij voor Internationale investeringen | 12,4 | 60,07 % |
| Certi-fed | 34,8 | 100 % |
| Congrespaleis | 36,4 | 100 % |
| Dexia | 3.854,0 | 52,78 % |
| Belgisch Ontwikkelingsagentschap (Enabel) | 20,2 | 100 % |
| Federale Participatie- en Investeringsmaatschappij | 2.411,8 | 100 % |
| Fonds Spoorweginfrastructuur | 89,6 | 100 % |
| Infrabel | 1.328,7 | 99,89 % |
| Paleis voor Schone Kunsten | 36,4 | 100 % |
| TUC Rail | 26,3 | 99,87 % |
| Zephyr-Fin | 0,2 | 100 % |
| Totaal | 9.722,5 | |

Bron: Rekenhof, op basis van de informatie van de FOD Bosa over rekening van de federale Staat 2020

Tegenover 2019 zijn de geëlimineerde deelnemingen met 822,3 miljoen euro toegenomen, voornamelijk door de deelnemingen in Apetra en Enabel die in 2019 ten onrechte niet waren geëlimineerd.

Volgens de methode van de integrale consolidatie moet het deel in het eigen vermogen dat niet toekomt aan de federale Staat onder een afzonderlijke rubriek “belangen van derden” worden geboekt. Bijgevolg hadden belangen van derden moeten worden opgenomen voor Dexia (339,6 miljoen euro) en de Belgische Maatschappij voor Internationale Investerings (14,4 miljoen euro). Hoewel dit in de verantwoordingsbijlage is toegelicht, stelt het Rekenhof vast dat het niet-boeken van deze belangen van derden de geconsolideerde balans vertekent.

2.3.4 Eliminaties van verrichtingen tussen diensten

Het Rekenhof stelt vast dat de Federale Accountant de consolidatiemethode niet gewijzigd heeft en geen gevolg heeft gegeven aan eerdere aanbevelingen. Hierdoor is maar een deel van de intercompanyverrichtingen geëlimineerd.

De Federale Accountant inspireert zich op ESR-normen om een vereenvoudigde consolidatie toe te passen op slechts 32 rubrieken²². Het Rekenhof herinnert eraan dat deze werkwijze niet overeenstemt met de gebruikelijke regels van het dubbel boekhouden die van toepassing zijn krachtens de artikelen 12 en 137 van de wet van 22 mei 2003. Volgens die regels moeten alle verrichtingen binnen de groep (met inbegrip van leveringen van goederen en diensten) in de geconsolideerde rekening geëlimineerd worden.

In deel I van het 178^e Boek is het Rekenhof ingegaan op intercompanyverrichtingen die op basis van de beperkte definitie ten onrechte niet worden geëlimineerd²³. Uit een beperkte controle bij die entiteiten die adequaat over hun intercompanyverrichtingen kunnen rapporteren, leidt het Rekenhof af dat op basis van de instructies van de Federale Accountant minimaal 1.553,8 miljoen euro aan activa en 262,3 miljoen euro aan opbrengsten ten onrechte niet als intercompany zouden zijn geëlimineerd.

Voor de eliminaties gebruikt de Federaal Accountant de overzichten van de intercompanytransacties die elke entiteit via eBMC rapporteerde. Hoewel de diensten de onderlinge transacties met elkaar zouden moeten afstemmen en bij verschillen contact moeten opnemen met elkaar, bestaan er consolidatieverschillen. Die zijn deels ontstaan in het huidige boekjaar, andere waren vorig jaar al bekend maar werden in de tussentijd niet uitgeklaard. In deel I van het 178^e Boek rapporteerde het Rekenhof al significante verschillen aan intercompanyopbrengsten (1.254,4 miljoen euro) en in minder mate aan intercompanykosten (13,1 miljoen euro). Bij de activa werd 153,3 miljoen euro gerapporteerd waarvan de tegenpartij 55,9 miljoen bevestigde, bij de passiva 1.118,8 miljoen euro waarvan slechts 85,1 miljoen euro werd bevestigd. Die verschillen hadden betrekking op de intercompanies die door de instellingen waren gerapporteerd. Na analyse van de cijfers van het algemeen bestuur zijn de totale verschillen in de consolidatie van de federale Staat nog verder toegenomen. Daarnaast heeft het Rekenhof in de boekhoudingen van de entiteiten nog te elimineren bedragen teruggevonden die geen van beide betrokken entiteiten hebben gerapporteerd en die momenteel niet kunnen worden geraamd.

De gerapporteerde intercompanyverrichtingen tussen de diensten binnen de consolidatiekring kunnen als volgt worden samengevat:

²² In praktijk werden op 19 ervan eliminaties uitgevoerd aangezien voor de andere geen intercompanytransacties werden gerapporteerd.

²³ Rekenhof, "3.10 Intercompanytransacties", *178^e Boek – Deel I: Opmerkingen over de rekeningen 2020 van de administratieve diensten met boekhoudkundige autonomie (ADBA's), de administratieve openbare instellingen (AOI's) en de gelijkgestelde instellingen*, Verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, mei 2021, p. 41-42, www.rekenhof.be.

Tabel 3 – Samenvatting van de verrichtingen met verbonden entiteiten (in miljoen euro)

| Balans | Bedrag in de individuele rekeningen | Geëlimineerd bedrag | Consolidatieverschil |
|--------------------|-------------------------------------|---------------------|----------------------|
| Vorderingen | 183,7 | 60,7 | 123,0 |
| Schulden | 1.112,5 | 60,7 | 1.051,8 |
| Resultatenrekening | Bedrag in de individuele rekeningen | Geëlimineerd bedrag | Consolidatieverschil |
| Kosten | 2.316,3 | 2.292,1 | 24,2 |
| Opbrengsten | 3.552,4 | 2.292,1 | 1.260,3 |

Bron: Rekenhof, op basis van de informatie van de FOD Bosa over rekening van de federale Staat 2020

In de geconsolideerde jaarrekening 2018 werden de consolidatieverschillen nog afzonderlijk in de rekening gepresenteerd. Sinds de rekening 2019 zijn de verschillen niet meer duidelijk zichtbaar. De Federale Accountant elimineert namelijk alleen transacties waarover de diensten een consensus hebben bereikt. Daardoor worden de significante consolidatieverschillen ten onrechte opgenomen in de rubrieken waarop ze betrekking hebben. Ook de verantwoordingsbijlage licht de verschillen niet toe, hoewel ze significant zijn. Dat brengt het getrouw beeld van de geconsolideerde rekening in het gedrang. Het Rekenhof is daarom van mening dat voor de transparantie minstens over deze consolidatieverschillen moet worden gerapporteerd.

2.3.5 Rechten en verplichtingen buiten balans

De synthesetabel van de rechten en verplichtingen buiten balans is in de rekening 2020 voor het eerst ingevuld. Voor het algemeen bestuur steunen de cijfers op Fedcom, voor de andere diensten komen ze uit eBMC²⁴, evenwel manueel wat een hoger risico op fouten inhoudt.

In de delen I en III van het 178^e Boek heeft het Rekenhof opgemerkt dat sommige diensten hun rechten en verplichtingen buiten balans niet of maar gedeeltelijk rapporteren. Daarnaast blijkt uit de consolidatie dat er geen afstemming en eliminaties hebben plaatsgevonden. Zo neemt het algemeen bestuur bv. 28.502,6 miljoen euro op als waarborg voor Dexia. Dexia zelf neemt echter voor de federale Staat niets op in zijn synthesetabel.

2.4 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 4 – Consolidatie van de samenvattende rekeningen van de begrotingsverrichtingen (in miljoen euro)

| Geconsolideerde entiteiten | Uitgaven - Klasse 8 | Ontvangsten - Klasse 9 |
|----------------------------------|---------------------|------------------------|
| Algemeen bestuur | 104.308,8 | 100.713,8 |
| ADBA's, AOL's en gelijkgestelden | 6.695,0 | 6.438,0 |
| Geconsolideerd totaal | 111.003,8 | 107.151,8 |

Bron: Rekenhof, op basis van de toelichting bij de jaarrekeningen 2020

Voor het algemeen bestuur stemmen de gegevens die voor de consolidatie werden gebruikt, overeen met de gegevens in de SRBV die de staatssecretaris voor Begroting heeft toegestuurd. Voor bepaalde andere geconsolideerde entiteiten heeft het Rekenhof daarentegen verschillen vastgesteld tussen de gegevens die voor de consolidatie van de begrotingsverrichtingen werden gebruikt en de gegevens van de SRBV's die die entiteiten hebben opgesteld en die de staatssecretaris voor Begroting heeft toegestuurd. De Federale Accountant heeft bij de consolidatie immers de uitvoeringsrekening van de begroting (URB) gebruikt in plaats van de SRBV.

Bij de controle van de geconsolideerde rekeningen 2019 had het Rekenhof voor tal van entiteiten incoherenties vastgesteld tussen de URB-gegevens die gebruikt waren voor de consolidatie en de officieel door de entiteiten gepubliceerde SRBV-gegevens. Die anomalieën kwamen doordat een aantal entiteiten die onderworpen zijn aan de wet van 22 mei 2003, moeilijkheden ondervonden om een conforme SRBV op te stellen. Bij de controle van de geconsolideerde rekeningen 2020 stelt het Rekenhof vast dat er op dat vlak duidelijk vooruitgang is geboekt.

Bij de Commissie voor de Regulering van het Gas en de Elektriciteit (CREG) is er echter nog altijd een belangrijke anomalie tussen de geconsolideerde gegevens en de gepubliceerde SRBV-gegevens. De gegevens die de Federale Accountant heeft gebruikt om de geconsolideerde rekeningen 2020 op te maken, omvatten immers ten onrechte heel wat verrichtingen met betrekking tot derdenfondsen. Die verrichtingen, die niet zijn vermeld in de door de entiteit gepubliceerde SRBV, doen de begrotingsontvangsten en -uitgaven met nagenoeg 600 miljoen euro toenemen. De verrichtingen hebben betrekking op fondsen die worden beheerd voor rekening van het algemeen bestuur en horen dus niet thuis bij de begrotingsverrichtingen van de CREG, zoals het Rekenhof heeft benadrukt in deel III van zijn 178^e Boek²⁵.

Voor vijf geconsolideerde entiteiten ontbraken bovendien de algemene rekeningen of werden ze ontoereikend bevonden toen het Rekenhof ze controleerde²⁶. Het blijkt dus onmogelijk om de door de Federale Accountant gebruikte cijfers te vergelijken met de cijfers van de SRBV die ter controle aan het Rekenhof werd voorgelegd.

²⁵ Zie Rekenhof, 178^e Boek – Deel III: Algemene rekening 2020 van het algemeen bestuur van de federale Staat, Verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers, Brussel, oktober 2021, p. 106, www.rekenhof.be.

²⁶ Zie punt 2.2..

Tabel 5 – Gegevens (niet door het Rekenhof gecontroleerd) afkomstig uit ontbrekende of onroerende rekeningen van geconsolideerde entiteiten (in miljoen euro)

| Entiteiten | Uitgaven - Klasse 8 | Ontvangsten - Klasse 9 |
|---|---------------------|------------------------|
| Academia Belgica | 0,5 | 0,5 |
| Belgisch Ontwikkelingsagentschap (Enabel) | 255,9 | 242,8 |
| Belgische Investeringsmaatschappij voor Ontwikkelingslanden (BIO) | 80,7 | 92,5 |
| Congrespaleis | 5,8 | 6,1 |
| Woodprotect | 5,1 | 5,6 |
| Totaal | 348,0 | 347,5 |

Bron: Rekenhof, op basis van de toelichting bij de jaarrekeningen 2020

Het Rekenhof stelt tot slot vast dat de methode die de Federale Accountant gebruikt om de geconsolideerde SRBV op te stellen, er gewoon in bestaat de begrotingsverrichtingen van de te consolideren entiteiten bij elkaar op te tellen. De dienst Federale Accountant elimineert dus geen begrotingsverrichtingen die binnen de institutionele groep uitgevoerd worden (intercompanyverrichtingen). Louter op basis van de overdrachten binnen de consolidatieperimeter, leidt het feit dat de wederkerige verrichtingen niet worden geëlimineerd, tot een overschatting met meer dan 2 miljard euro van de uitgaven en de ontvangsten in de geconsolideerde samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen.

3 Conclusies en aanbevelingen

3.1 Inhoud van de rekening

Hoewel de Federale Accountant verbeteringen heeft aangebracht aan de geconsolideerde rekening van de federale Staat en de verantwoordingsbijlage, bevat deze rekening nog altijd te weinig informatie voor een juiste interpretatie van de cijfers. Hoewel de overgelegde rekening grotendeels aan de formele vereisten van de wet van 22 mei 2003 voldoet, ontbreekt inhoudelijk, door het ontbreken van een koninklijk besluit dat de inhoud van de verantwoordingsbijlage verduidelijkt, onder meer informatie over de waarderingsregels, een toelichting over de consolidatieverschillen en de samenstelling van de rubrieken.

Het Rekenhof herhaalt zijn aanbeveling om de inhoud van de verantwoordingsbijlage en de bijlagen die deel uitmaken van de jaarrekening van de federale Staat te preciseren in een koninklijk besluit. Om van deze rekening een bruikbaar instrument te maken om het vermogen en de financiële toestand van de federale Staat te beoordelen, is het aangewezen alle vergelijkende cijfers op te nemen en een toelichting toe te voegen zoals bij de individuele jaarrekeningen.

3.2 Consolidatieprincipes en -procedures

De Federale Accountant stelt de geconsolideerde rekening van de federale Staat op volgens de integrale consolidatiemethode. Zoals eerder al opgemerkt, vertekent het niet afzonderlijk rapporteren van de belangen van derden de rekening. Ook steunt de consolidatie nog steeds ten onrechte op de ESR-normen. Niet alle interne stromen worden geëlimineerd. Dat is in strijd met artikel 137 van de wet van 22 mei 2003, dat bepaalt dat de consolidatie moet

gebeuren over het geheel van de rekeningen van het boekhoudplan van 10 november 2009²⁷.

De samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen wordt soms ten onrechte gebaseerd op de rekeningen van de uitvoering van de begroting. Daarnaast vinden er hierin nog steeds geen eliminaties plaats. Door de huidige wijze van afstemming ontstaan significante consolidatieverschillen die niet in de balans en de resultatenrekening worden gerapporteerd en evenmin in de verantwoordingsbijlage worden toegelicht.

Het Rekenhof beveelt aan dat de regelgeving de wijze van consolidatie zou vastleggen, zodat die conform artikel 137 van de wet van 22 mei 2003 uniform kan worden uitgevoerd over het geheel van de rekeningen van het boekhoudplan.

Om het getrouw beeld van de rekening te bevorderen, moeten belangen van derden afzonderlijk worden opgenomen en consolidatieverschillen transparant gerapporteerd.

3.3 Kwaliteit van de onderliggende cijfers

De staatssecretaris van Begroting kan maar een getrouwe geconsolideerde rekening voorleggen als elke dienst die deel uitmaakt van de consolidatiekring zijn rekeningen correct en tijdig opstelt. Een groot deel van de problemen in de geconsolideerde rekening van de federale Staat zijn het gevolg van tekortkomingen in de individuele rekeningen van de diensten waarover het Rekenhof al in de delen I en III van het 178^e Boek heeft gerapporteerd.

De verantwoordelijkheid voor een tijdige en correcte voorlegging ligt in eerste instantie bij de individuele diensten, maar de Federale Accountant moet dit bewustzijn aanscherpen via uitgebreidere opvolging en kwaliteitscontroles.

Het Rekenhof beveelt de Federale Accountant aan de afstemmingsprocedures voor intercompanyverrichtingen verder te verfijnen en op te volgen dat diensten tijdig overeenstemming bereiken, zodat eventuele verschillen worden uitgeklaard vooraleer zij hun individuele rekening moeten voorleggen. Ook moet de Federale Accountant niet alleen voor de balans en de resultatenrekening maar ook voor de rechten en verplichtingen buiten balans en de samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen werk maken van een volledige afstemmings- en consolidatieprocedure.

²⁷ 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.

Overzicht van de belangrijkste afwijkingen in de jaarrekening

De onderstaande tabel geeft een overzicht van de belangrijkste afwijkingen (fouten en onzekerheden) die het Rekenhof in de jaarrekening 2020 van de federale Staat heeft vastgesteld, met referentie naar de betreffende boekdeel en de pagina's. Als de afwijking niet op een betrouwbare manier kan worden geraamd, wordt in de tabel "N.B." vermeld (niet beschikbaar).

Tabel 6 – Geraamde weerslag van de belangrijkste afwijkingen (in miljoen euro)

| Deel van het 178 ^e Boek (en pagina's) | Afwijking | Activa | Passiva | Resultatenrekening | Begrotings-saldo |
|--|---|--------|---------|--------------------|------------------|
| III (104) | Niet boeken van fiscale ontvangsten op basis van vastgestelde rechten (inclusief de boeking van de openstaande vorderingen) | N.B. | N.B. | N.B. | N.B. |
| I (37) III (102) | De waarderingsregels van het koninklijk besluit van 10 november 2009 worden niet uniform toegepast | N.B. | N.B. | N.B. | |
| I (37) | Niet jaarlijks herwaarderen van de vaste activa (vooral Infrabel en de federale wetenschappelijke instellingen) | N.B. | N.B. | N.B. | |
| III (121) | Niet boeken van terreinen en gebouwen van de FOD Buitenlandse Zaken (raming) | 500,0 | 500,0 | | |
| III (121) | Correcties en herwaarderen van terreinen en gebouwen beheerd door de FOD Financiën | N.B. | N.B. | N.B. | |
| III (121) | Herwaardering terreinen en gebouwen via resultatenrekening | | 516,5 | -516,5 | |
| III (135) | Niet boeken van de verkoop van <i>Résidence Palace</i> | -303,0 | -305,2 | 2,2 | |
| III (128) | Correctie van de voorraden en vaste activa van Defensie | N.B. | N.B. | N.B. | |
| III (128) | Correctie van de voorraden van de FOD Volksgezondheid | N.B. | | N.B. | |
| III (120) | Niet aanrekenen van de sociale schulden in de begrotingsboekhouding | | | | -331,9 |
| I (136) III (120) | Niet geboekte personeelsgerelateerde verplichtingen (overuren, niet opgenomen vakantiedagen,...) | N.B. | N.B. | N.B. | N.B. |
| III (132) | Ontbrekende post- en bankrekeningen | N.B. | N.B. | N.B. | N.B. |
| I (25) | Laattijdige of onvoldoende geachte rekeningen | N.B. | N.B. | N.B. | N.B. |

| Deel van het 178 ^e Boek (en pagina's) | Afwijking | Activa | Passiva | Resultatenrekening | Begrotings-saldo |
|--|--|--------|----------------------|--------------------|------------------|
| I (41) III (104) IV (28,30) | Onvolledige eliminatie van intercompany- en intracompany (vorderingen en schulden) | N.B. | N.B. | N.B. | N.B. |
| I (85,99) III (140) | Correcties voorzieningen | | 3.176,3 | -3.176,3 | |
| III (117) | Geen rekening houden met de definitieve vaststelling van de autonomiefactor | 1373,2 | | 1373,2 | 1.373,2 |
| III (117) | Onjuiste boeking van overdrachten in het kader van de bijzondere financieringswet | -124,2 | | -124,2 | -124,2 |
| III (117) IV (30) | Geen rekening houden met derdengelden beheerd door de CREG | N.B. | N.B. | N.B. | N.B. |
| III (135) | Correctie van de schuld voor de muntstukken in omloop | | -1.425,1 +1.425,1 | | |
| III (196) | Onjuiste boeking van renteswaps met betrekking tot sommige afgeleide producten | N.B. | N.B. | -702,5 | |

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



GEDRUKTE PUBLICATIE

ISSN 2736-2736-5921

ONLINE PUBLICATIE

ISSN 2736-5921

PREPRESS EN DRUKWERK

Centrale drukkerij van de Kamer van Volksvertegenwoordigers

ADRES

Rekenhof
Regentschapsstraat 2
B-1000 Brussel

TEL.

+32 2 551 81 11

www.rekenhof.be