

PARLEMENT DE LA RÉGION DE BRUXELLES-CAPITALE  
ASSEMBLÉE RÉUNIE DE LA COMMISSION COMMUNAUTAIRE COMMUNE

---

SESSION ORDINAIRE 2012-2013

---

# 20<sup>e</sup> CAHIER

DE LA

# COUR DES COMPTES

---

ADRESSÉ AU PARLEMENT DE LA RÉGION DE BRUXELLES-CAPITALE  
ET À L'ASSEMBLÉE RÉUNIE DE LA COMMISSION COMMUNAUTAIRE COMMUNE

---

FASCICULE I<sup>er</sup>

---

PARLEMENT VAN HET BRUSSELS HOOFDSTEDELIJK GEWEST  
VERENIGDE VERGADERING VAN DE GEMEENSCHAPPELIJKE GEMEENSCHAPSCOMMISSIE

---

GEWONE ZITTING 2012-2013

---

# 20<sup>e</sup> BOEK

VAN HET

# REKENHOF

---

VOORGELEGD AAN HET PARLEMENT VAN HET BRUSSELS HOOFDSTEDELIJK GEWEST  
EN AAN DE VERENIGDE VERGADERING VAN DE GEMEENSCHAPPELIJKE GEMEENSCHAPSCOMMISSIE

---

DEEL I



PARLEMENT DE LA RÉGION DE BRUXELLES-CAPITALE  
ASSEMBLÉE RÉUNIE DE LA COMMISSION COMMUNAUTAIRE COMMUNE

---

SESSION ORDINAIRE 2012-2013

---

# 20<sup>e</sup> CAHIER

DE LA

# COUR DES COMPTES

---

ADRESSÉ AU PARLEMENT DE LA RÉGION DE BRUXELLES-CAPITALE  
ET À L'ASSEMBLÉE RÉUNIE DE LA COMMISSION COMMUNAUTAIRE COMMUNE

---

FASCICULE I<sup>er</sup>

---

PARLEMENT VAN HET BRUSSELS HOOFDSTEDELIJK GEWEST  
VERENIGDE VERGADERING VAN DE GEMEENSCHAPPELIJKE GEMEENSCHAPSCOMMISSIE

---

GEWONE ZITTING 2012-2013

---

# 20<sup>e</sup> BOEK

VAN HET

# REKENHOF

---

VOORGELEGD AAN HET PARLEMENT VAN HET BRUSSELS HOOFDSTEDELIJK GEWEST  
EN AAN DE VERENIGDE VERGADERING VAN DE GEMEENSCHAPPELIJKE GEMEENSCHAPSCOMMISSIE

---

DEEL I



**TABLE DES MATIERES**

**INHOUD**

<b>RÉGION DE BRUXELLES-CAPITALE .....</b>	<b>8</b>
<b>1. CERTIFICATION DES COMPTES GÉNÉRAUX.....</b>	<b>8</b>
<b>1.1. Compte général des services du gouvernement</b>	<b>8</b>
1.1.1. Compte général des services du gouvernement pour l'exercice 2008.....	9
<b>1.2. Certification des comptes généraux des organismes administratifs .....</b>	<b>15</b>
1.2.1. Office régional bruxellois de l'emploi (Actiris) – Contrôle du compte général 2009 en vue de sa certification .....	16
1.2.2. Office régional bruxellois de l'emploi (Actiris) – Contrôle du compte général 2010 en vue de sa certification .....	30
1.2.3. Agence régionale pour la propreté – Contrôle du compte général 2009 en vue de sa certification.....	40
1.2.4. Conseil économique et social de la Région de Bruxelles-Capitale – Contrôle du compte général 2009 en vue de sa certification.....	58
1.2.5. Centre informatique pour la Région bruxelloise – Contrôle du compte général 2009 en vue de sa certification .....	63
1.2.6. Centre informatique pour la Région bruxelloise – Contrôle du compte général 2010 en vue de sa certification .....	71
1.2.7. Institut d'encouragement de la recherche scientifique et de l'innovation de Bruxelles – Contrôle du compte général 2009 en vue de sa certification.....	81
1.2.8. Service d'incendie et d'aide médicale urgente de la Région de Bruxelles-Capitale – Contrôle du compte général 2009 en vue de sa certification .....	86
1.2.9. Société des transports intercommunaux de Bruxelles et Citeo – Contrôle du compte général 2009 en vue de sa certification.....	95
1.2.10. Société de développement pour la Région de Bruxelles-Capitale – Contrôle du compte général 2009 en vue de sa certification.....	103
1.2.11. Fonds régional bruxellois de refinancement des trésoreries communales – Contrôle du compte général 2010 en vue de sa certification.....	115
<b>1.3. Compte général de l'entité régionale .....</b>	<b>117</b>
1.3.1. Exigence d'un compte général consolidé de l'entité régionale.....	117

<b>BRUSSELS HOOFDSTEDELIJK GEWEST .....</b>	<b>8</b>
<b>1. CERTIFICERING VAN DE ALGEMENE REKENINGEN.....</b>	<b>8</b>
<b>1.1. Algemene rekening van de diensten van de regering.....</b>	<b>8</b>
1.1.1. Algemene rekening van de diensten van de regering voor het boekjaar 2008 .....	9
<b>1.2. Certificering van de algemene rekeningen van de bestuursinstellingen.....</b>	<b>15</b>
1.2.1. Brusselse Gewestelijke Dienst voor Arbeidsbemiddeling (Actiris) – Controle van de algemene rekening 2009 met het oog op certificering .....	16
1.2.2. Brusselse Gewestelijke Dienst voor Arbeidsbemiddeling (Actiris) – Controle van de algemene rekening 2010 met het oog op certificering .....	30
1.2.3. Gewestelijk Agentschap voor Netheid Controle van de algemene rekening 2009 met het oog op certificering .....	40
1.2.4. Economische en Sociale Raad voor het Brussels Hoofdstedelijk Gewest – Controle van de algemene rekeningen 2009 met het oog op certificering .....	58
1.2.5. Centrum voor Informatica voor het Brussels Gewest – Controle van de algemene rekening 2009 met het oog op certificering.....	63
1.2.6. Centrum voor Informatica voor het Brussels Gewest – Controle van de algemene rekening 2010 met het oog op certificering.....	71
1.2.7. Instituut ter Bevordering van het Wetenschappelijk Onderzoek en de Innovatie van Brussel – Controle van de algemene rekening 2009 met het oog op certificering.....	81
1.2.8. Dienst Brandbestrijding en Dringende Medische Hulp van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest – Controle van de algemene rekening 2009 met het oog op certificering.....	86
1.2.9. Maatschappij voor het Intercommunaal Vervoer te Brussel en van Citeo – Controle van de algemene rekening 2009 met het oog op certificering .....	95
1.2.10. Gewestelijke Ontwikkelingsmaatschappij voor het Brussels Hoofdstedelijk Gewest – Controle van de algemene rekening 2009 met het oog op certificering.....	103
1.2.11. Brussels Gewestelijk Herfinancieringsfonds van de Gemeentelijke Thesaurieën – Controle van de algemene rekening 2010 met het oog op certificering.....	115
<b>1.3. Algemene rekening van de gewestelijke entiteit .....</b>	<b>117</b>
1.3.1. Verplichting van een geconsolideerde rekening va de gewestelijke entiteit.....	117

1.3.2. Premier obstacle à la consolidation comptable : absence d'un référentiel comptable commun aux entités de base à consolider	119
1.3.3. Deuxième obstacle à la consolidation comptable : modalités de consolidation non encore arrêtées par le gouvernement	120
1.3.4. Troisième obstacle à la consolidation comptable : procédures de consolidation non encore finalisées par le comptable régional .....	121
1.3.5. Situation actuelle et perspectives futures.	122
<b>1.4. Organismes hors périmètre de consolidation...</b>	<b>122</b>
1.4.1. Société bruxelloise de gestion de l'eau – Contrôle des comptes 2009 .....	122
1.4.2. Société du logement de la Région de Bruxelles-Capitale – Contrôle des comptes 2009 .....	128
1.4.3. Société du logement de la Région de Bruxelles-Capitale – Contrôle des comptes 2010 .....	133
<b>2. CONTRÔLE DES OPÉRATIONS ET DES PROCÉDURES .....</b>	<b>137</b>
<b>2.1. Contrôle des procédures relatives à la constatation, à la comptabilisation et au recouvrement de recettes non fiscales des services du gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale.....</b>	<b>137</b>
<b>2.2. Les marchés publics de la Régie foncière de la Région de Bruxelles-Capitale.....</b>	<b>153</b>
<b>2.3. Contrôle de légalité et de régularité des marchés passés par la direction de l'économat du ministère de la Région de Bruxelles-Capitale..</b>	<b>175</b>
<b>2.4. Subventions facultatives destinées aux relations extérieures.....</b>	<b>189</b>
<b>2.5. État des lieux de la mise en œuvre de l'audit interne.....</b>	<b>197</b>
<b>2.6. La mise en œuvre du contrôle interne au sein de l'administration de l'économie et de l'emploi .....</b>	<b>212</b>
<b>COMMISSION COMMUNAUTAIRE COMMUNE...</b>	<b>230</b>
<b>1. PRÉSENTATION DU COMPTE GÉNÉRAL .....</b>	<b>230</b>
<b>2. CERTIFICATION DES COMPTES GÉNÉRAUX POUR LES EXERCICES 2009 ET 2010.....</b>	<b>231</b>

1.3.2. Eerste belemmering voor de boekhoudkundige consolidatie : gebrek aan een gemeenschappelijk referentiesysteem voor de te consolideren basiseenheden ....	119
1.3.3. Tweede belemmering voor de boekhoudkundige consolidatie : consolidatiemodaliteiten zijn nog niet goedgekeurd door de regering .....	120
1.3.4. Derde belemmering voor de boekhoudkundige consolidatie : consolidatieprocedures zijn nog niet gefinaliseerd door de gewestelijke boekhouder .....	121
1.3.5. Huidige situatie en toekomstperspectieven.....	122
<b>1.4. Instellingen waarvoor de rekeningen niet moeten worden gecertificeerd .....</b>	<b>122</b>
1.4.1. Brusselse Maatschappij voor Waterbeheer – Controle van de rekeningen 2009 .....	122
1.4.2. Brusselse Gewestelijke Huisvestingsmaatschappij – Controle van de rekeningen 2009 .....	128
1.4.3. Brusselse Gewestelijke Huisvestingsmaatschappij – Controle van de rekeningen 2010 .....	133
<b>2. CONTROLE VAN DE VERRICHTINGEN EN VAN DE PROCEDURES .....</b>	<b>137</b>
<b>2.1. Controle van de procedures voor de vaststelling, de boeking en de invordering van niet-fiscale ontvangsten door de diensten van de Brusselse Hoofdstedelijke Regering .....</b>	<b>137</b>
<b>2.2. Overheidsopdrachten van de Grondregie van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest .....</b>	<b>153</b>
<b>2.3. Controle op de wettelijkheid en de regelmatigheid van de opdrachten gegund door de directie Economaat van het ministerie van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest.....</b>	<b>175</b>
<b>2.4. Facultatieve projectsubsidies in het kader van externe betrekkingen .....</b>	<b>189</b>
<b>2.5. Stand van zaken van de tenuitvoerlegging van de interne audit .....</b>	<b>197</b>
<b>2.6. Toepassing van de interne controle bij het Bestuur Economie en Werkgelegenheid .....</b>	<b>212</b>
<b>GEMEENSCHAPPELIJKE GEMEENSCHAPS-COMMISSIE.....</b>	<b>230</b>
<b>1. OVERZENDING VAN DE ALGEMENE REKENING .....</b>	<b>230</b>
<b>2. CERTIFICERING VAN DE ALGEMENE REKENINGEN VOOR DE BOEKJAREN 2009 EN 2010.....</b>	<b>231</b>

## ABRÉVIATIONS

AB	Allocation de base
ACS	Agents contractuels subventionnés
Actiris	Office régional bruxellois de l'emploi
AGRBC	Arrêté du gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale
ARP	Agence régionale pour la propreté
ATO	AXIOS – T-Service intérim – <i>Brussels Outplacement</i> (désormais <i>T Brussels</i> )
CCC	Commission communautaire commune
CCN	Centre communication Nord
CESRBC	Conseil économique et social de la Région de Bruxelles-Capitale
CGC	Cahier général des charges
CIRB	Centre informatique pour la Région bruxelloise
CPE	Convention de premier emploi
CSC	Cahier spécial des charges
DAL	Direction des achats et de la logistique
FIVP	Fonds d'intervention des vieux papiers
FRBRTC	Fonds régional bruxellois de refinancement des trésoreries communales
IBGE	Institut bruxellois de gestion de l'environnement
IIA	<i>Institute of Internal Auditors</i>
IRSIB	Institut d'encouragement de la recherche scientifique et de l'innovation de Bruxelles
MRBC	Ministère de la Région de Bruxelles-Capitale
OOBCC	Ordonnance organique du 23 février 2006 portant les dispositions applicables au budget, à la comptabilité et au contrôle de l'entité régionale de Bruxelles-Capitale
PCN	Plan comptable normalisé
RBC	Région de Bruxelles-Capitale
RELEX	Service relations extérieures
RVA	Régie des voies aériennes
SBGE	Société bruxelloise de gestion de l'eau
SDRB	Société de développement pour la Région de Bruxelles-Capitale
SIAMU	Service d'incendie et d'aide médicale urgente de la Région de Bruxelles-Capitale
SISP	Société immobilières de service public
SLRB	Société du logement de la Région de Bruxelles-Capitale
SPF	Service public fédéral
STIB	Société des transports intercommunaux de Bruxelles

## LIJST MET AFKORTINGEN

AAV	Algemene aannemingsvoorwaarden
Actiris	Brusselse Gewestelijke Dienst voor Arbeidsbemiddeling
ATO	AXIOS – T-Service Intérim – <i>Brussels Outplacement</i> (voortaan <i>T Brussels</i> )
BA	Basisallocaties
BB	Bijzonder bestek
BBHR	Besluit van de Brusselse Hoofdstedelijke Regering
BGHGT	Brussels Gewestelijk Herfinancieringsfonds van de Gemeentelijke Thesaurieën
BGHM	Brusselse Gewestelijke Huisvestingsmaatschappij
BHG	Brussels Hoofdstedelijk Gewest
BIM	Brussels Instituut voor Milieubeheer
BMWB	Brusselse Maatschappij voor Waterbeheer
CCN	Communicatiecentrum Noord
CIBG	Centrum voor Informatica voor het Brusselse Gewest
DAL	Directie Aankoop en Logistiek
DBDMH	Dienst Brandbestrijding en Dringende Medische Hulp van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest
ESRBHG	Economische en Sociale Raad voor het Brussels Hoofdstedelijk Gewest
GAN	Gewestelijk Agentschap voor Nethheid
GBP	Genormaliseerd boekhoudplan
Geco's	Gesubsidieerde contractuelen
GGC	Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie
GOMB	Gewestelijke Ontwikkelingsmaatschappij voor het Brussels Hoofdstedelijk Gewest
IIA	<i>Institute of Internal Auditors</i>
IFOP	Interventiefonds Oud Papier
IWOIB	Instituut ter bevordering van het Wetenschappelijk Onderzoek en de Innovatie van Brussel
MBHG	Ministerie van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest
MIVB	Maatschappij voor het Intercommunaal Vervoer te Brussel
OOBBC	Organieke ordonnantie van 23 februari 2006 houdende de bepalingen die van toepassing zijn op de begroting, de boekhouding en de controle van de gewestelijke entiteit van Brussel Hoofdstad
OVM	Openbare vastgoedmaatschappijen
RELEX	Dienst Externe Betrekkingen
RLW	Regie der Luchtwegen
SBO	Startbaanovereenkomsten

## **PARTIE I : RÉGION DE BRUXELLES-CAPITALE**

### **1 CERTIFICATION DES COMPTES GÉNÉRAUX**

La loi du 16 mai 2003 fixant les dispositions générales applicables au budget, au contrôle des subventions et à la comptabilité des communautés et des régions ainsi qu'à l'organisation du contrôle de la Cour des comptes prévoit le contrôle des comptes des régions et des communautés par la Cour des comptes, sans toutefois préciser qu'il s'agit d'une certification.

La loi précitée, qui exécute l'article 50, § 2, de la loi spéciale de financement du 16 janvier 1989, a donné compétence aux communautés et aux régions de régler de manière plus spécifique les dispositions générales fixées par le législateur fédéral.

La Région de Bruxelles-Capitale (RBC) a été la première entité à disposer, par son ordonnance organique du 23 février 2006 portant les dispositions applicables au budget, à la comptabilité et au contrôle (OOBCC), que la Cour des comptes certifie le compte général de l'entité régionale (qui regroupe les services du gouvernement et les organismes administratifs autonomes), ainsi que les comptes généraux des organismes administratifs autonomes. En l'occurrence, l'ordonnance organique requiert de la Cour des comptes de certifier – à partir de l'exercice 2008 – la régularité, la sincérité et la fidélité des comptes généraux, en formulant sur ces points une opinion motivée et étayée <sup>(1)</sup>.

Préalablement à la certification du compte général de l'entité régionale, il se conçoit que la Cour ait à certifier le compte général des services du gouvernement, ainsi que chacun des comptes généraux des organismes administratifs autonomes <sup>(2)</sup>.

Se référant aux normes communes d'audit, tout comme aux normes de l'Intosai <sup>(3)</sup>, la Cour a considéré que le concept même de certification lui imposait de présenter le résultat de ses contrôles avec une assurance optimale (« raisonnable »). Toutefois, une telle assurance ne serait obtenue que si la Cour pouvait s'appuyer sur une comptabilité et des contrôles internes de qualité au sein même des services et organismes contrôlés. C'est pourquoi, dès 2007, la Cour a suivi de près l'introduction, par l'administration et les organismes, des outils et procédures propres à respecter les

(1) Articles 60 et 90 de l'OOBCC.  
(2) Article 90, §§ 1<sup>er</sup> à 3, de l'OOBCC.  
(3) Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques.

## **DEEL I : BRUSSELS HOOFDSTEDELIJK GEWEST**

### **1. CERTIFICERING VAN DE ALGEMENE REKENINGEN**

De wet van 16 mei 2003 tot vaststelling van de algemene bepalingen die gelden voor de begrotingen, de controle op de subsidies en voor de boekhouding van de gemeenschappen en de gewesten, alsook voor de organisatie van de controle door het Rekenhof, bepaalt dat het Rekenhof de rekeningen van de gewesten en van de gemeenschappen controleert, zonder evenwel te preciseren dat het om een certificering gaat.

De bovenvermelde wet die artikel 50, § 2, van de bijzondere financieringswet van 16 januari 1989 uitvoert, heeft de gemeenschappen en de gewesten de bevoegdheid verleend om de door de federale wetgever vastgelegde algemene bepalingen op meer specifieke wijze te regelen.

Het Brussels Hoofdstedelijk Gewest (BHG) was de eerste entiteit die via haar organieke ordonnantie van 23 februari 2006 houdende de bepalingen die van toepassing zijn op de begroting, de boekhouding en de controle (OOBBC) bepaalde dat het Rekenhof de algemene rekening van de gewestelijke entiteit (die de diensten van de regering en de autonome bestuursinstellingen groepeerde) en de algemene rekeningen van de autonome bestuursinstellingen certificeert. De organieke ordonnantie vraagt in casu van het Rekenhof dat het vanaf het dienstjaar 2008 de regelmatigheid, de waarachtigheid en de betrouwbaarheid van de algemene rekeningen certificeert, door over die punten een met redenen omkleed en gedetailleerd oordeel te formuleren <sup>(1)</sup>.

Er kan worden aangenomen dat het Rekenhof eerst de algemene rekening van de diensten van de regering certificeert, alsook elk van de algemene rekeningen van de autonome bestuursinstellingen, alvorens over te gaan tot de certificering van de algemene rekening van de gewestelijke entiteit <sup>(2)</sup>.

Het Rekenhof verwees naar de gemeenschappelijke auditnormen en naar de Intosai-normen <sup>(3)</sup> toen het stelde dat het, vanwege het concept zelf van de certificering, het resultaat van zijn controles met optimale (« redelijke ») zekerheid moest voorleggen. Een dergelijke zekerheid was echter maar mogelijk als het Rekenhof zich kon baseren op een kwaliteitsvolle boekhouding en interne controles binnen de gecontroleerde diensten en instellingen. Daarom heeft het Rekenhof vanaf 2007 van nabij opgevolgd hoe de administratie en de instellingen de instrumenten en pro-

(1) Artikels 60 en 90 van de OOBBC.  
(2) Artikel 90, §§ 1 tot 3 van de OOBBC.  
(3) Internationale organisatie van de hoge controle-instellingen van de overheidsfinanciën.

exigences de l'ordonnance organique en matière de budget, de comptabilité et de contrôle.

Il est encore trop tôt pour tirer des enseignements définitifs des premières expériences de certification de la Cour à la RBC, d'autant que le Parlement régional ne s'est pas encore prononcé sur les comptes certifiés qui lui ont été transmis à ce jour <sup>(4)</sup>.

D'ores et déjà, cependant, il apparaît que les exercices de certification ont permis de conférer davantage d'assurance et de précision aux conclusions d'audit de la Cour; la contrepartie de ces avantages semble essentiellement résider dans l'importance des délais et des ressources que les audits de certification requièrent de la Cour, spécialement lorsque les systèmes comptables et les procédures internes sont insuffisamment développés au sein des structures contrôlées.

## 1.1 COMPTE GÉNÉRAL DES SERVICES DU GOUVERNEMENT

En vertu de l'OOBCC, le gouvernement établit, à partir de l'année 2008, le compte général annuel de ses services et le soumet à la certification de la Cour des comptes, avant de le présenter pour approbation au Parlement.

### 1.1.1 Compte général des services du gouvernement pour l'exercice 2008

Suite à son audit sur la certification du compte général des services du gouvernement pour l'exercice 2008, la Cour des comptes a rendu un avis positif sur la régularité, la sincérité et la fidélité de ce compte, à l'exception toutefois de trois rubriques qui présentent des erreurs ou des inexactitudes substantielles. La Cour a par ailleurs émis des observations dans 25 domaines distincts, à raison des risques d'erreurs ou d'irrégularités ainsi que des opportunités d'amélioration y décelés. La procédure finale d'approbation du compte par le Parlement reste toutefois en suspens, le gouvernement n'ayant pas encore déposé le projet d'ordonnance requis.

(4) Pour respecter intégralement le prescrit de l'ordonnance organique, le gouvernement régional devra par ailleurs produire un compte général qui consolide le compte général des services du gouvernement avec les comptes généraux des organismes administratifs autonomes; cependant, la production d'un tel compte consolidé n'interviendra pas avant l'exercice 2012; la question de la certification, par la Cour, de ce compte consolidé n'est donc pas encore actuelle.

cedures hebben ingevoerd om tegemoet te komen aan de eisen van de organieke ordonnantie inzake begroting, boekhouding en controle.

Het is nog te vroeg om al definitieve lessen te trekken uit de eerste certificeringservaringen van het Rekenhof bij het BHG, temeer omdat het Brussels parlement zich nog niet heeft uitgesproken over de gecertificeerde rekeningen die tot nu toe werden overgezonden <sup>(4)</sup>.

Nu al blijkt echter dat door die certificering meer zekerheid en nauwkeurigheid wordt verleend aan de auditconclusies van het Rekenhof. De keerzijde van de medaille is dat de certificeringsaudits veel tijd en middelen van het Rekenhof vergen, in het bijzonder als de boekhoudsystemen en de interne procedures binnen de gecontroleerde structuren onvoldoende zijn ontwikkeld.

## 1.1. ALGEMENE REKENING VAN DE DIENSTEN VAN DE REGERING

Krachtens de bepalingen van de OOBBC stelt de regering vanaf het jaar 2008 de jaarlijkse algemene rekening van haar diensten op en legt ze die ter certificering voor aan het Rekenhof, vooraleer ze ter goedkeuring aan het parlement wordt bezorgd.

### 1.1.1. Algemene rekening van de diensten van de regering voor het boekjaar 2008

Naar aanleiding van zijn certificeringsaudit van de algemene rekening van de diensten van de regering voor boekjaar 2008, heeft het Rekenhof een positief advies verstrekt over de regelmatigheid, waarachtigheid en betrouwbaarheid van die rekening, met uitzondering van drie rubrieken die essentiële fouten of onjuistheden vertonen. Het Rekenhof heeft overigens in 25 verschillende domeinen opmerkingen geformuleerd wegens de risico's op fouten of onregelmatigheden en de mogelijkheden voor verbetering die erin werden vastgesteld. De slotprocedure voor de goedkeuring van de rekening door het parlement laat echter nog op zich wachten. De overheid heeft namelijk nog niet het vereiste ontwerp van ordonnantie ingediend.

(4) Als het de voorschriften van de organieke ordonnantie integraal in acht wil nemen, moet de gewestregering bovendien een algemene rekening voorleggen die de algemene rekening van de diensten van de regering consolideert met de algemene rekeningen van de autonome bestuursinstellingen. Zo'n geconsolideerde rekening zal echter niet worden voorgelegd vóór het dienstjaar 2012. De vraag of het Rekenhof ook die geconsolideerde rekening moet certificeren, is dus nog niet actueel.

### 1. *Présentation du compte*

Sous lettre d'affirmation du 27 août 2010, le ministre des Finances a transmis à la Cour des comptes, pour certification, la version finale du compte général des services du gouvernement pour l'année se clôturant au 31 décembre 2008 et dont :

- le compte d'exécution budgétaire se solde par un déficit de 316.768.468,98 euros en liquidations, hors produits et remboursements d'emprunts;
- le compte de résultats se solde par une perte de 274.986.856,25 euros, prenant en compte des dotations aux amortissements pour 253.429.696,08 euros;
- le bilan totalise 8.573.413.739,31 euros, à l'actif et au passif, les capitaux propres s'élevant à 6.225.962.656,34 euros après imputation des résultats.

### 2. *Audit de certification*

Pour s'assurer que le compte général des services du gouvernement fournissait une information financière fiable et reposait sur des opérations régulières, la Cour a orienté son audit en tenant compte des risques potentiels d'erreurs ou d'irrégularités.

Dans ce cadre, les procédures administratives et leurs contrôles internes ont fait l'objet d'un examen spécifique, qui a été complété par la vérification directe d'opérations. Des analyses et rapprochements pratiqués sur les données comptables et d'autres données disponibles ont complété le contrôle.

Les commentaires reçus de l'administration, notamment lors de la réunion contradictoire du 8 septembre 2010, de même que les commentaires du gouvernement transmis par la lettre du 24 décembre 2010 du ministre des Finances ont été pris en considération.

### 3 *Conclusions de la Cour*

En son assemblée générale du 6 avril 2011, la Cour a estimé que les éléments probants recueillis au cours de son audit lui permettaient de conclure, avec une assurance raisonnable, que le compte général des services du gouvernement présenté pour l'année 2008 est fiable et repose sur des opérations régulières.

La Cour a toutefois expressément exclu de cette appréciation positive trois postes qui présentent des erreurs ou des inexactitudes substantielles :

### 1. *Voorstelling van de rekening*

De minister van Financiën heeft met een bevestigingsbrief van 27 augustus 2010 de eindversie van de algemene rekening van de diensten van de regering ter certificering aan het Rekenhof toegezonden voor het jaar dat afsloot op 31 december 2008, waarvan :

- de uitvoeringsrekening van de begroting afsluit met een tekort van 316.768.468,98 euro aan vereffeningen, zonder rekening te houden met de opbrengsten en terugbetalingen van leningen;
- de resultatenrekening afsluit met een verlies van 274.986.856,25 euro, rekening houdend met de dotaties voor aflossingen ten belope van 253.429.696,08 euro;
- de balans in totaal 8.573.413.739,31 euro vertegenwoordigt op de actief- en passiefzijde en waarvan het eigen vermogen 6.225.962.656,34 euro beloopt na boeking van de resultaten.

### 2. *Certificeringsaudit*

Om er zeker van te zijn dat de algemene rekening van de diensten van de regering betrouwbare financiële informatie verstrekt en berust op regelmatige verrichtingen, heeft het Rekenhof bij zijn audit rekening gehouden met de mogelijke risico's op fouten en onregelmatigheden.

In dat kader werden de administratieve procedures en hun interne controles aan een specifiek onderzoek onderworpen, dat werd aangevuld door de directe verificatie van verrichtingen. De controle werd vervolledigd door analyses en vergelijkingen tussen de boekhoudgegevens en andere beschikbare gegevens.

De commentaar die de administratie heeft verstrekt, vooral naar aanleiding van de tegensprekelijke vergadering van 8 september 2010, werd in aanmerking genomen, evenals de commentaar van de regering die werd verwoord in de brief van 24 december 2010 van de minister van Financiën.

### 3. *Conclusies van het Rekenhof*

In zijn algemene vergadering van 6 april 2011 heeft het Rekenhof geoordeeld dat de bewijskrachtige elementen die het in de loop van zijn audit vergaarde, toelieten om met behoorlijke zekerheid te besluiten dat de algemene rekening van de diensten van de regering voor het boekjaar 2008 betrouwbaar is en berust op regelmatige verrichtingen.

Het Rekenhof heeft echter drie posten nadrukkelijk uitgesloten van die positieve beoordeling omdat er essentiële fouten of onjuistheden in voorkomen :

- I. *omission d'imputations budgétaires* : des annulations de taxes régionales pour un montant de 36,8 millions d'euros n'ont pas été imputées à la charge du budget de l'année;
- II. *report indu d'imputations comptables* : suite à des blocages administratifs et budgétaires, des factures et autres titres de créances d'un montant de 23,6 millions d'euros ont été indûment reportés à la charge du compte annuel suivant;
- III. *créances insuffisamment déterminées* : les créances sur la Société du logement de la Région bruxelloise (SLRB) ont été reprises à l'actif du bilan pour un montant de 187,4 millions d'euros, qui n'a pas été fixé avec toute l'assurance requise.

Par ailleurs, la Cour a émis des observations dans les 25 domaines suivants <sup>(5)</sup>, à raison de risques non maîtrisés et d'opportunités non exploitées.

1. *Consolidation comptable* : en dépit des exigences de l'OOBCC, le compte général des services du gouvernement n'a pas été consolidé avec les comptes généraux des organismes administratifs autonomes <sup>(6)</sup>.
2. *Coordination financière* : la coordination financière entre diverses entités de la Région, telle que prévue par l'OOBCC <sup>(7)</sup>, doit encore être appliquée à certains organismes; la coordination financière pourrait en outre être utilement étendue à des entités non encore visées par les dispositions en vigueur, tels le Parlement, les pouvoirs locaux, les commissions communautaires et l'Agglomération bruxelloise.
3. *Budget des recettes* : les techniques de prévisions budgétaires devraient être améliorées pour certaines recettes transférées du pouvoir fédéral, notamment pour les droits d'enregistrement sur les ventes immobilières; par ailleurs, le pouvoir fédéral devrait être invité à mieux détailler les recettes de précompte immobilier qu'il transfère à la Région.
4. *Imputation des recettes* : à l'exception des recettes perçues strictement au comptant, toutes les recettes devraient être comptabilisées dès la naissance de la créance, sans en attendre l'encaissement; une comptabilisation sur la base des droits constatés devrait s'imposer, même pour les recettes attendues du pouvoir fédéral, en particulier pour les transferts au titre de la mainmorte et de la remise au travail des chômeurs.

(5) Les observations sont reproduites sous une forme synthétique.

(6) Article 90, § 3, de l'OOBCC.

(7) Article 68 de l'OOBCC.

- I. *weglating van budgettaire aanrekeningen* : annuleringen van gewesttakten ten belope van 36,8 miljoen euro werden niet aangerekend ten laste van de begroting van het jaar;
- II. *onterechte overdracht van boekhoudkundige aanrekeningen* : naar aanleiding van administratieve en budgettaire blokkeringen werden facturen en andere schuldvorderingen voor een bedrag van 23,6 miljoen euro ten onrechte overgedragen naar de volgende jaarrekening;
- III. *onvoldoende nauwkeurig vastgelegde schuldvorderingen* : op de actiefzijde van de balans werden schuldvorderingen ten aanzien van de BGHM vermeld ten belope van 187,4 miljoen euro. Dat bedrag werd echter niet met de vereiste zekerheid bepaald.

Bovendien heeft het Rekenhof opmerkingen geformuleerd in de volgende 25 domeinen <sup>(5)</sup>, wegens risico's die niet worden beheerst en mogelijkheden die nog niet zijn benut.

1. *Boekhoudkundige consolidatie* : ondanks de eisen van de OOBBC was de algemene rekening van de diensten van de regering niet geconsolideerd met de algemene rekeningen van de autonome bestuursinstellingen <sup>(6)</sup>.
2. *Financiële coördinatie* : de financiële coördinatie tussen de verschillende gewestelijke instellingen, zoals bepaald in de OOBBC <sup>(7)</sup>, moet nog worden toegepast op bepaalde instellingen. Het zou bovendien nuttig kunnen zijn de financiële coördinatie uit te breiden naar instellingen die nog niet worden beoogd door de van kracht zijnde bepalingen, bijvoorbeeld op het parlement, de plaatselijke overheidsdiensten, de gemeenschapscommissies en de Brusselse agglomeratie.
3. *Ontvangstenbegroting* : de budgettaire ramingstechnieken zouden moeten worden verbeterd voor sommige ontvangsten die door de federale overheid werden overgeheveld, vooral voor de registratierechten op de vastgoedverkopen. De federale overheid zou overigens moeten worden aangespoord om de ontvangsten van de onroerende voorheffing die zij overdraagt naar het gewest, beter te detailleren.
4. *Aanrekening van de ontvangsten* : met uitzondering van de contant geïnde ontvangsten, zouden alle ontvangsten in de boeken moeten worden opgenomen vanaf het ontstaan van de schuldvordering, zonder te wachten op de inning ervan. Zelfs de verwachte ontvangsten van de federale overheid en in het bijzonder de overdrachten uit hoofde van de dode hand en de herinschakeling van werklozen zouden moeten worden geboekt op basis van vastgestelde rechten.

(5) De opmerkingen zijn op een synthetische manier weergegeven.

(6) Artikel 90, § 3, van de OOBBC.

(7) Artikel 68 van de OOBBC.

5. *Recettes de taxes* : il y aurait lieu de poursuivre et de compléter les améliorations de procédure apportées jusqu'ici à la gestion et à la comptabilisation des taxes perçues directement par les services du gouvernement; en outre, il conviendrait de vérifier les importantes créances encore ouvertes du chef d'anciennes taxes sur le déversement des eaux usées.
  6. *Remboursements de prêts et d'avances* : les prêts et avances accordés par les services du gouvernement devraient faire l'objet de contrôles internes fiabilisés pour garantir l'enregistrement correct des remboursements en comptabilité générale.
  7. *Fonds budgétaires* : les fonds budgétaires, qui recueillent directement certaines recettes pour les affecter à des dépenses spécifiques, présentent un fonctionnement très complexe et devraient être soumis à des procédures comptables propres à en améliorer le suivi.
  8. *Budget des dépenses* : des procédures devraient être mises en place pour informer la Cour en temps réel lorsque des sécurités comptables, visant à prévenir les dépassements de crédits budgétaires, ne sont plus fonctionnelles.
  9. *Engagements de dépenses* : l'encours des engagements budgétaires pris par les services du gouvernement devrait faire l'objet de vérifications régulières visant plus particulièrement les engagements importants et figés, dont différents engagements souscrits au profit de la SLRB.
  10. *Imputations de dépenses* : les liquidations de dépenses reportées sur un exercice suivant, en raison de blocages administratifs ou budgétaires, sont enregistrées sous un compte de régularisation, ce qui constitue un progrès en termes de transparence; les reports pratiqués n'en restent pas moins infondés (cf. observation substantielle II).
  11. *Dépenses de transferts* : les transferts financiers alloués par les services du gouvernement, sous la forme de subsides facultatifs, font l'objet de procédures renforcées; ces procédures plus strictes devraient toutefois être imposées par des dispositions de type normatif et non de type budgétaire.
  12. *Dépenses de transferts (dotations)* : les procédures suivies pour les dotations attribuées par les services du gouvernement, à l'intérieur du secteur public régional, devraient être complètement formalisées.
  13. *Dépenses de personnel* : des cadres linguistiques valides doivent encore être établis pour le personnel
5. *Ontvangsten uit taksen* : de procedureverbeteringen die tot nu toe werden aangebracht in het beheer en de boeking van de taksen die rechtstreeks door de diensten van de regering worden geïnd, zouden moeten worden voortgezet en vervolledigd. Bovendien zouden de belangrijke nog openstaande schuldvorderingen uit hoofde van vroegere heffingen op de lozing van afvalwater moeten worden geïnfereerd.
  6. *Terugbetaling van leningen en voorschotten* : leningen en voorschotten die worden toegestaan door de diensten van de regering, zouden het voorwerp moeten uitmaken van betrouwbare interne controles om een correcte registratie van terugbetalingen in de algemene boekhouding te garanderen.
  7. *Begrotingsfondsen* : de begrotingsfondsen, waarop rechtstreeks welbepaalde ontvangsten terechtkomen om te worden bestemd voor welbepaalde uitgaven, zijn heel complex en zouden moeten worden onderworpen aan boekhoudprocedures die de opvolging ervan verbeteren.
  8. *Uitgabenbegroting* : er zouden procedures moeten worden ingevoerd om het Rekenhof in real time op de hoogte te brengen als boekhoudkundige beveiligingen, die bedoeld zijn om begrotingsoverschrijdingen tegen te gaan, niet meer functioneel zijn.
  9. *Vastleggingen van uitgaven* : het uitstaand bedrag van de begrotingsvastleggingen door de diensten van de regering zou regelmatig moeten worden geïnfereerd, in het bijzonder de belangrijke en onveranderlijke vastleggingen, waaronder diverse vastleggingen ten voordele van de BGHM.
  10. *Aanrekeningen van uitgaven* : de vereffeningen van de uitgaven die, wegens administratieve of budgettaire blokkeringen, worden overgedragen naar een volgend boekjaar, worden geregistreerd onder een overlopende rekening, wat de transparantie ten goede komt. De uitgevoerde overdrachten blijven echter nog steeds ongegrond (cf. substantiële opmerking II).
  11. *Transferuitgaven* : financiële overdrachten die door de diensten van de regering worden toegekend in de vorm van facultatieve subsidies, zijn het voorwerp van verbeterde procedures. Die striktere procedures moeten echter worden opgelegd door bepalingen van het normatieve type en niet van het budgettaire type.
  12. *Transferuitgaven (dotaties)* : de procedures die worden gevolgd voor de dotaties die door de diensten van de regering worden toegekend binnen de regionale overheidssector, zouden volledig moeten worden geïnfereerd.
  13. *Personeelsuitgaven* : er moeten nog geldige taalkaders worden opgemaakt voor het statutaire personeel. Ove-

- statutaire; par ailleurs, les engagements de personnel contractuel pour des raisons exceptionnelles et temporaires devraient correspondre plus étroitement aux conditions réglementaires imposées.
14. *Dépenses d'investissement* : les procédures comptables actuelles doivent encore être affirmées pour assurer l'enregistrement systématique des dépenses d'investissement parmi les actifs patrimoniaux.
  15. *Octrois de prêts et d'avances* : pour les prêts sans intérêts accordés par les services du gouvernement à la SLRB, les procédures administratives devraient être entièrement formalisées; par ailleurs, pour les avances accordées par les services du gouvernement à leurs représentations commerciales à l'étranger, les améliorations de procédure déjà engagées devront être consolidées.
  16. *Bilan* : la mise en œuvre des inventaires et des contrôles internes destinés à fiabiliser les différents postes du bilan devra être poursuivie et affirmée.
  17. *Infrastructures de voirie et de métro* : les procédures de vérification et de confirmation devront être strictement suivies pour les postes du bilan qui reprennent les infrastructures de voirie et de métro; en outre, les arrêtés royaux qui précisent les modalités du transfert des infrastructures de métro à la Région doivent encore être obtenus du pouvoir fédéral.
  18. *Domaine immobilier confié à la Régie foncière* : les procédures comptables et d'inventaire appliquées par la Régie foncière devront encore être améliorées en matière de revalorisation et de rénovation de biens immobiliers; en outre, pour les opérations immobilières traitées via la SA Bruxelles-Midi <sup>(8)</sup> et l'accord Beliris <sup>(9)</sup>, les canaux d'information devront être singulièrement renforcés pour garantir l'exactitude des comptes et inventaires.
  19. *Domaine régional résiduel* : des procédures adaptées doivent encore être développées pour prendre en compte le patrimoine d'entités qui ne disposent pas d'une personnalité juridique distincte de la Région, tel le Parlement; de même, des procédures spécifiques doivent encore être établies pour assurer la comptabilisation de certaines infrastructures particulières, telle la partie régionale du canal Charleroi-Willebroek.
- 
- (8) La Société d'aménagement urbain du quartier de la gare du Midi, couramment dénommée SA Bruxelles-Midi, est une société liée à la Région, qui en détient directement 84,12 % des actions.
- (9) L'accord de coopération Beliris, passé entre la Région et l'État fédéral, permet des initiatives destinées à promouvoir le rôle international et la fonction de capitale de Bruxelles.
- rigens moet de aanwerving van contractueel personeel om uitzonderlijke en tijdelijke redenen nauwer aansluiten bij de voorwaarden die de huidige regelgeving oplegt.
14. *Investeringsuitgaven* : de huidige boekhoudprocedures moeten nog strikter worden toegepast om ervoor te zorgen dat de investeringsuitgaven systematisch bij de patrimoniale activa worden geboekt.
  15. *Toekenning van leningen en voorschotten* : voor leningen die de diensten van de regering renteloos toekennen aan de BGHM, zouden de administratieve procedures volledig moeten worden geformaliseerd. Bovendien moeten de al opgestarte procedurele verbeteringen voor de voorschotten die de diensten van de regering aan hun handelsvertegenwoordiger in het buitenland toekennen, worden geconsolideerd.
  16. *Balans* : de inventarissen en de interne controles die zijn bedoeld om de diverse balansposten betrouwbaarder te maken, moeten verder worden uitgebouwd en versterkt.
  17. *Wegen- en metro-infrastructuur* : de verificatie- en bevestigingsprocedures zullen strikt moeten worden opgevolgd voor de balansposten die de wegen- en metro-infrastructuur vermelden. Bovendien zijn er nog geen koninklijke besluiten van de federale regering die de modaliteiten van de overdracht van de metro-infrastructuur naar het Gewest preciseren.
  18. *Vastgoed domein dat aan de Grondregie is toevertrouwd* : de door de Grondregie toegepaste boekhoud- en inventarisprocedures zullen nog moeten worden verbeterd op het vlak van de revalorisatie en de renovatie van onroerende goederen. Bovendien moeten voor de vastgoedverrichtingen die verlopen via de nv Brussel-Zuid <sup>(8)</sup> en het akkoord Beliris <sup>(9)</sup> vooral de informatiekanalen worden versterkt om de juistheid van de inventarissen en de rekeningen te garanderen.
  19. *Residueel gewestelijk domein* : er moeten nog aangepaste procedures worden ontwikkeld die rekening houden met het patrimonium van de entiteiten die niet beschikken over een rechtspersoonlijkheid die verschillend is van het gewest, zoals het parlement. Er moeten ook nog specifieke procedures worden opgesteld om bijzondere infrastructuur te kunnen boeken, zoals het regionaal deel van het kanaal Charleroi-Willebroek.
- 
- (8) De Vennootschap voor stadsinrichting van de wijk aan het Zuid-Station, ook wel nv Brussel-Zuid genoemd, is een vennootschap die verbonden is aan het gewest, dat rechtstreeks 84,12 % van de aandelen ervan bezit.
- (9) Het samenwerkingsakkoord Beliris dat tussen het gewest en de federale Staat is gesloten, laat initiatieven toe die bestemd zijn om de internationale rol en de hoofdstedelijke functie van Brussel te bevorderen.

20. *Participations financières* : les procédures de confirmation externe actuellement appliquées pour le recensement et la valorisation des participations financières devraient être complétées de manière à fiabiliser intégralement la comptabilisation de ces actifs.
21. *Créances* : les créances acquises par le passé, du chef de l'octroi d'avances-prototypes, doivent faire l'objet de vérifications plus méthodiques.
22. *Comptes techniques* : le bilan devrait être allégé des comptes techniques (virements internes à l'actif et fournisseurs internes au passif), qui n'ont pas de contenu réel et se neutralisent mutuellement.
23. *Dettes* : au passif du bilan, l'information donnée sur les dettes à l'égard des fournisseurs gagnerait en clarté si une distinction était opérée entre dettes échues et non échues.
24. *Provisions comptables* : un système de provisionnement comptable doit encore être développé pour couvrir d'éventuels risques de charges ou de pertes, notamment en relation avec des litiges en cours.
25. *Garanties* : les systèmes de gestion des risques devraient faire l'objet de vérifications pour déterminer s'ils suffisent au regard des risques d'intervention financière découlant des importantes garanties accordées par la Région, notamment dans le cadre du contrat de concession Aquiris <sup>(10)</sup> ou pour des emprunts du Holding communal <sup>(11)</sup>.

#### 4. Approbation du compte général

Le 7 avril 2011, la Cour a transmis au Parlement le compte général des services du gouvernement pour l'année 2008, accompagné de son rapport de certification et de son rapport d'audit annexe.

L'ordonnance portant approbation du compte général et règlement définitif du budget des services du gouvernement pour l'année 2008 a été voté le 21 mars 2013.

(10) Il s'agit du contrat de concession passé avec la société Aquiris pour la réalisation et l'exploitation, durant 20 ans, de la station d'épuration Nord.

(11) Le Holding communal est une société anonyme dont l'actionariat est composé des provinces et communes belges ; finalement, la société est entrée en liquidation le 7 décembre 2011 et la garantie de la Région en cours à cette date a été exécutée à hauteur de 67,5 millions d'euros.

20. *Financiële participaties* : de procedures van externe bevestigingen die momenteel worden toegepast voor de inventarisatie en waardering van de financiële participaties zouden moeten worden vervolledigd om de boeking van die activa integraal betrouwbaar te maken.
21. *Schuldvorderingen* : de schuldvorderingen die in het verleden werden verworven uit hoofde van de toekenning van prototypevoorschotten, moeten meer methodisch worden geverifieerd.
22. *Technische rekeningen* : de balans zou moeten worden ontdaan van de technische rekeningen (interne overboekingen aan de actiefzijde en interne leveranciers aan de passiefzijde) die geen echte inhoud hebben en elkaar neutraliseren.
23. *Schulden* : de informatie die de passiefzijde van de balans verschaft over schulden ten aanzien van leveranciers zou duidelijker worden als er een onderscheid werd gemaakt tussen vervallen en niet-vervallen schulden.
24. *Boekhoudkundige voorzieningen* : een systeem voor effectieve boekhoudkundige voorzieningen moet nog worden ontwikkeld om eventuele risico's van lasten en verliezen te dekken, meer bepaald in het raam van lopende geschillen.
25. *Garanties* : de systemen van risicobeheer zouden moeten worden geverifieerd om na te gaan of ze voldoen in het licht van de risico's op financiële tussenkomsten die voortvloeien uit de diverse garanties die zijn toegekend door het gewest, inzonderheid in het kader van de concessieovereenkomst Aquiris <sup>(10)</sup> of voor leningen van de Gemeentelijke Holding <sup>(11)</sup>.

#### 4. Goedkeuring van de algemene rekening

Op 7 april 2011 heeft het Rekenhof de algemene rekening van de diensten van de regering aan het parlement voorgelegd voor het boekjaar 2008, samen met zijn certificerings- en auditverslag.

De ordonnantie houdende goedkeuring van de algemene rekening en eindregeling van de begroting van de Diensten van de Regering voor het jaar 2008 werd gestemd op 21 maart 2013.

(10) Het betreft het concessiecontract dat gesloten is met de vennootschap Aquiris voor de realisatie en de exploitatie van het waterzuiveringsstation Noord, gedurende 20 jaar.

(11) De Gemeentelijke Holding is een naamloze vennootschap waarvan het aandeelhouderschap bestaat uit de Belgische provincies en gemeenten; ten slotte is de vennootschap op 7 december 2011 in vereffening gegaan en werd de waarborg van het gewest die op die datum lopend was, uitgevoerd ten belope van 67,5 miljoen euro.

## 5. *Suivi des observations de la Cour*

Le 7 avril 2011, la Cour a, par ailleurs, communiqué au gouvernement et à l'administration la copie des documents de certification adressés au Parlement, ainsi qu'un rapport d'audit détaillé.

Le rapport d'audit détaillé développe techniquement les constatations, les conclusions et les recommandations de la Cour, à l'intention plus particulière du gouvernement et de l'administration. Ce rapport avait été préalablement soumis à une procédure contradictoire avec l'administration et le gouvernement, laquelle s'était clôturée par la lettre du 24 décembre 2010 du ministre des Finances contenant les commentaires du gouvernement <sup>(12)</sup>.

Dans sa lettre, le ministre des Finances confirmait la position du gouvernement sur certains points et indiquait pour le surplus que le directeur général de l'administration des finances et du budget avait été chargé du suivi permanent des recommandations de la Cour et de la confection d'un plan d'action pour la mise en œuvre de ces recommandations par le comité de direction.

### 1.2. CERTIFICATION DES COMPTES GÉNÉRAUX DES ORGANISMES ADMINISTRATIFS

En ce qui concerne les organismes autonomes, le compte général de chaque organisme de première catégorie, établi sous l'autorité du gouvernement, doit être envoyé à la Cour des comptes avant le 31 mai de l'année qui suit celle à laquelle il se rapporte. Celle-ci transmet sa certification au Parlement au plus tard le 30 août <sup>(13)</sup>. Le compte général de chaque organisme autonome de seconde catégorie, établi par son organe de gestion au plus tard le 31 mai de l'année qui suit celle à laquelle il se rapporte, est envoyé pour approbation au gouvernement qui le transmet à son tour sans délai à la Cour des comptes. Celle-ci transmet sa certification au Parlement au plus tard le 30 août <sup>(14)</sup>.

L'ordonnance organique ne prévoit pas la possibilité de corriger les comptes généraux des organismes autonomes suite au contrôle de la Cour, contrairement au compte général consolidé de l'entité régionale, auquel des corrections peuvent être apportées par le comptable régional aussi longtemps que ce compte n'a pas été transmis officiellement à la Cour, voire aussi longtemps qu'il n'a pas été certifié définitivement <sup>(15)</sup>.

(12) Cf. le rapport d'audit annexé au rapport de certification de la Cour, point 4, *Commentaires du gouvernement*.

(13) Article 90, § 1<sup>er</sup>, de l'OOBCC.

(14) Article 90, § 2, de l'OOBCC.

(15) Article 39 de l'OOBCC.

## 5. *Opvolging van de opmerkingen van het Rekenhof*

Overigens heeft het Rekenhof de regering en het bestuur op 7 april 2011 een afschrift toegezonden van de certificeringsdocumenten die aan het parlement werden verstuurd, alsook een gedetailleerd auditverslag.

Het gedetailleerde auditverslag bevat een technische uitwerking van de vaststellingen, de conclusies en de aanbevelingen van het Rekenhof, in het bijzonder voor de regering en de administratie. Dat verslag werd vooraf onderworpen aan een tegensprekelijke procedure met het bestuur en de regering. Die procedure werd afgesloten met de brief van 24 december 2010 van de minister van Financiën waarin de opmerkingen van de regering vervat waren <sup>(12)</sup>.

In zijn brief bevestigde de minister van Financiën het standpunt van de regering op bepaalde punten en kondigde hij bovendien aan dat de directeur-generaal van het Bestuur Financiën en Begroting werd belast met de permanente opvolging van de aanbevelingen van het Rekenhof en met het opstellen van een actieplan voor de implementatie van de aanbevelingen door het directiecomité.

### 1.2. CERTIFICERING VAN DE ALGEMENE REKENINGEN VAN DE BESTUURSINSTELLINGEN

Wat de autonome instellingen betreft, moet de algemene rekening van elke instelling van eerste categorie, die onder het gezag van de regering is opgesteld, aan het Rekenhof worden toegezonden vóór 31 mei van het jaar volgend op het jaar waarop ze betrekking heeft. Het Rekenhof bezorgt zijn certificering ten laatste op 30 augustus <sup>(13)</sup> aan het parlement. De algemene rekening van elke autonome instelling van tweede categorie, die uiterlijk op 31 mei van het jaar volgend op het jaar waarop ze betrekking heeft wordt opgemaakt door haar beheersorgaan, wordt ter goedkeuring voorgelegd aan de regering. Die bezorgt de rekening op haar beurt onverwijld ter controle aan het Rekenhof, dat zijn certificering ten laatste op 30 augustus <sup>(14)</sup> aan het parlement bezorgt.

De organieke ordonnantie voorziet niet in een mogelijkheid om de algemene rekeningen van de autonome instellingen te corrigeren nadat ze door het Rekenhof werden gecontroleerd, in tegenstelling tot de geconsolideerde algemene rekening van de gewestelijke entiteit, waarin de gewestelijke boekhouder correcties kan aanbrengen zolang de rekening niet officieel naar het Rekenhof is verzonden, of zelfs zolang de algemene rekening niet definitief is gecertificeerd <sup>(15)</sup>.

(12) Cf. auditverslag als bijlage bij het certificeringsverslag van het Rekenhof, punt 4, *Opmerkingen van de regering*.

(13) Artikel 90, § 1, van de OOBBC.

(14) Artikel 90, § 2, van de OOBBC.

(15) Artikel 39 van de OOBBC.

Une des difficultés de mise en œuvre de la nouvelle réglementation concerne l'arrêté du 18 octobre 2007, portant sur le contrôle interne et notamment sur le contrôle interne métier, le contrôle comptable et le contrôle de la bonne gestion financière, lequel n'est, dans de nombreux cas, appliqué que de manière formelle.

Dans le cadre de ses contrôles, la Cour a constaté que certaines lacunes étaient presque généralisées. Ainsi en est-il de l'absence d'établissement des comptes des comptables et des contrôleurs des engagements ainsi que de l'annexe au compte d'exécution du budget, prévue par l'article 62 de l'OOBCC. De même, les comptes généraux ont souvent été transmis bien au-delà du délai prévu par l'article 90 de l'OOBCC. Enfin, au niveau des comptes mêmes, la Cour a constaté que, dans de nombreux cas, pour éviter des dépassements de crédits, des factures ne sont pas comptabilisées de manière à ce que la dépense budgétaire soit reportée sur l'année suivante.

Entre les premiers contrôles certificatifs effectués en 2009 et ceux que la Cour réalise actuellement, l'évolution du travail de la Cour a surtout porté sur le rapportage. Pour les comptes des organismes afférents à l'exercice comptable 2008, la Cour a établi les rapports de certification prévus par l'article 90 de l'ordonnance organique précitée et les a transmis au Parlement – tout au moins pour les comptes transmis officiellement. À partir des comptes de l'exercice 2009, la Cour a complété les rapports de certification par des rapports de contrôle, plus détaillés, qu'elle communique au ministre président, au ministre du budget, au ministre compétent ainsi qu'à la direction de l'organisme. Une synthèse de ces rapports est présentée ci-après.

Par ailleurs, au vu des retards dans la transmission officielle des comptes, la Cour a décidé de procéder au contrôle des comptes tels qu'établis par l'organisme et de transmettre dorénavant les rapports de contrôle sans attendre la transmission officielle des comptes. La même procédure ne peut toutefois être suivie pour le rapport de certification, lequel ne peut porter que sur le compte approuvé par le gouvernement.

### **1.2.1 Office régional bruxellois de l'emploi (Actiris) – Contrôle du compte général 2009 en vue de sa certification <sup>(16)</sup>**

#### ***1. Introduction***

La Cour des comptes a procédé au contrôle du compte général 2009 d'Actiris en vue de sa certification.

(16) Dr 3.619.997.

Een van de moeilijkheden voor de implementatie van de nieuwe regelgeving betreft het BBHR van 18 oktober 2007 met betrekking tot de interne controle en inzonderheid de vakgebonden interne controle, de boekhoudkundige controle en de controle van het goede financiële beheer, dat in heel wat gevallen slechts formeel wordt toegepast.

Het Rekenhof heeft bij zijn controles vastgesteld dat bepaalde tekortkomingen zich nagenoeg algemeen voordeden. Zo worden de rekeningen van de rekenplichtigen en van de controleurs van de vastleggingen vrijwel nooit opgesteld en ontbreekt in de meeste gevallen de bijlage bij de rekening van uitvoering van de begroting, waarin artikel 62 van de OOBBC voorziet. Evenzo werden de algemene rekeningen vaak veel later overgezonden dan de in artikel 90 van de OOBBC bepaalde termijn. Tot slot heeft het Rekenhof voor de rekeningen zelf vastgesteld dat facturen in heel wat gevallen niet worden geboekt zodat de begrotingsuitgave naar het volgende jaar wordt overgedragen om kredietoverschrijdingen te vermijden.

Tussen de eerste certificeringsaudits die in 2009 werden uitgevoerd en deze welke het Rekenhof thans uitvoert, is het werk van het Rekenhof vooral geëvolueerd op het vlak van de rapportering. Voor de rekeningen van de instellingen in verband met het boekjaar 2008 heeft de Rekenhof de certificeringsverslagen opgesteld waarin artikel 90 van de OOBBC voorziet en die verslagen werden aan het parlement overgezonden – althans voor de officieel overgezonden rekeningen. Vanaf de rekeningen van het dienstjaar 2009 heeft het Rekenhof de certificeringsverslagen aangevuld met meer gedetailleerde controleverslagen die het aan de minister-president bezorgt, alsook aan de minister van Begroting, aan de bevoegde minister en aan de directie van de instelling. Hierna wordt een samenvatting van die verslagen gegeven.

Gelet op de achterstand bij de officiële verzending van de rekeningen heeft het Rekenhof overigens beslist de rekeningen te controleren zoals ze zijn opgesteld door de instelling en de controleverslagen voortaan over te zenden zonder te wachten tot de rekeningen officieel worden overgezonden. Dezelfde procedure kan echter niet worden gevolgd voor het certificeringsverslag, vermits dat enkel betrekking mag hebben op de door de regering goedgekeurde rekening.

### **1.2.1 Brusselse Gewestelijke Dienst voor Arbeidsbemiddeling (Actiris) – Controle van de algemene rekening 2009 met het oog op certificering <sup>(16)</sup>**

#### ***1. Inleiding***

Het Rekenhof heeft de algemene rekening 2009 van Actiris gecontroleerd, met het oog op de certificering ervan.

(16) Dr 3.619.997.

### 1.1. Législation

Ce contrôle a été réalisé en application des dispositions de l'article 90, § 2, de l'OOBCC.

L'organisme a été créé par l'ordonnance du 18 janvier 2001 portant organisation et fonctionnement de l'Office régional bruxellois de l'emploi. Au regard de l'OOBCC, l'office est un organisme administratif autonome de seconde catégorie.

### 1.2. Méthode

Le compte général 2009 d'Actiris a été transmis à la Cour le 18 août 2010.

La Cour des comptes a procédé comme suit à l'examen des comptes 2009 d'Actiris :

- contrôle par sondage des postes du bilan et du compte de résultats afin d'évaluer la fidélité et la fiabilité des comptes annuels;
- contrôle de l'exactitude des données figurant dans le compte d'exécution du budget et dans la réconciliation des comptabilités budgétaire et générale;
- contrôle du respect par Actiris de ses obligations réglementaires en matière de comptabilité, de budget et de contrôle;
- analyse des procédures de contrôle interne.

Les conclusions du contrôle ont fait l'objet d'une réunion contradictoire le 11 avril 2011.

### 1.3. Certification

La Cour des comptes a transmis le rapport sur la certification du compte général 2009 d'Actiris à la présidente du Parlement, par lettre du 29 juin 2011.

La Cour a considéré qu'à l'exception des observations suivantes, les éléments probants recueillis durant son audit étaient suffisants pour lui permettre d'obtenir une assurance raisonnable que le compte général était régulier, sincère et fiable.

Ces observations principales concernent la comptabilisation erronée d'un prélèvement sur les réserves disponibles, l'absence de provision pour les précomptes immobiliers non encore enrôlés et l'absence d'activation de certains travaux d'aménagement d'immeubles.

### 1.1. Wetgeving

De controle vond plaats op basis van de bepalingen van artikel 90, § 2, van de OOBBC.

De instelling werd opgericht door de ordonnantie van 18 januari 2001 houdende organisatie en werking van de Brusselse Gewestelijke Dienst voor Arbeidsbemiddeling. Overeenkomstig de OOBBC is de dienst een autonome bestuursinstelling van tweede categorie.

### 1.2. Methodiek

De algemene rekening 2009 van Actiris werd overgezonden aan het Rekenhof op 18 augustus 2010.

Het Rekenhof heeft de rekeningen 2009 van Actiris als volgt onderzocht :

- het controleerde de balansposten en de resultatenrekening aan de hand van steekproeven om de getrouwheid en de betrouwbaarheid van de jaarrekeningen te beoordelen;
- het controleerde of de gegevens in de uitvoeringsrekening van de begroting correct waren en of de begrotingsboekhouding en de algemene boekhouding overeenstemden;
- het controleerde of Actiris zich houdt aan de reglementaire verplichtingen in verband met de boekhouding, de begroting en de controle;
- het analyseerde de procedures inzake interne controle.

De conclusies van de controle werden besproken tijdens een tegensprekelijke vergadering op 11 april 2011.

### 1.3. Certificering

Het Rekenhof heeft het certificeringsverslag over de algemene rekening 2009 op 29 juni 2011 per brief verstuurd naar de voorzitter van het parlement.

Het Rekenhof meent dat, met uitzondering van de volgende opmerkingen, de tijdens de audit verzamelde bewijsstukken afdoende garanties bieden om redelijke zekerheid te bekomen over de regelmatigheid, de waarachtigheid en de getrouwheid van de algemene rekening.

De belangrijkste opmerkingen hebben betrekking op de foute boeking van een afname op de beschikbare reserves, het ontbreken van een voorziening voor de nog niet ingekohierde onroerende voorheffingen en het feit dat bepaalde werken voor de inrichting van gebouwen niet in de activa werden opgenomen.

La Cour a par ailleurs formulé quelques observations relatives notamment à une sous-évaluation bilantaire, à des créances anciennes, au contrôle interne et à la situation du service mess et cantine.

## 2. Présentation des comptes

Le bilan, le compte de résultats et le compte d'exécution du budget 2009 d'Actiris se présentent synthétiquement de la manière suivante.

### 2.1. Synthèse du bilan

Het Rekenhof heeft bovendien een aantal opmerkingen geformuleerd over een onderwaardering van de balans, oude schuldvorderingen, de interne controle en de situatie van de dienst Mess en Kantine.

## 2. Voorstelling van de rekeningen

De balans, de resultatenrekening en de uitvoeringsrekening van de begroting 2009 van Actiris zien er samengevat als volgt uit.

### 2.1. Samenvatting van de balans

Actif / Activa		2009	2008	Variation / Wijziging
<b>Actifs immobilisés / Vaste activa</b>	<b>20/28</b>	<b>25.768.103,12</b>	<b>15.801.839,48</b>	<b>9.966.263,64</b>
Frais d'établissement / Oprichtingskosten	20	–	–	–
Immobilisations incorporelles / Immateriële vaste activa	21	–	–	–
Immobilisations corporelles / Materiële vaste activa	22/27	25.588.685,69	15.668.715,55	9.919.970,14
Immobilisations financières / Financiële vaste activa	28	179.417,43	133.123,93	46.293,50
<b>Actifs circulants / Vlottende activa</b>	<b>29/58</b>	<b>58.616.369,61</b>	<b>66.873.200,73</b>	<b>– 8.256.831,12</b>
Créances à plus d'un an / Schuldvorderingen op meer dan 1 jaar	29	–	–	–
Stocks et commandes en cours /				
Vorraden en bestellingen in uitvoering	3	–	–	–
Créances à un an au plus /				
Schuldvorderingen op ten hoogste 1 jaar	40/41	53.974.213,09	57.117.689,74	– 3.143.476,65
Placements de trésorerie / Geldbeleggingen	50/53	–	–	–
Valeurs disponibles / Liquide middelen	54/58	4.642.156,52	9.756.357,86	– 5.114.201,34
Comptes de régularisation / Overlopende rekeningen	490/1	–	– 846,87	847
<b>Total de l'actif / Totaal activa</b>	<b>20/58</b>	<b>84.384.472,73</b>	<b>82.675.040,21</b>	<b>1.709.432,52</b>
Passif / Passiva		2009	2008	Variation / Wijziging
<b>Capitaux propres / Eigen vermogen</b>	<b>10/15</b>	<b>78.650.427,24</b>	<b>67.961.832,64</b>	<b>10.688.594,60</b>
Capital / Kapitaal	10	18.517.731,58	18.517.731,58	–
Primes d'émission / Uitgiftepremies	11	–	–	–
Plus-value de réévaluation / Herwaarderingsmeerwaarden	12	10.372.400,63	–	10.372.400,63
Réserves / Reserves	13	2.700.963,98	2.433.338,54	267.625,44
Bénéfice reporté / Overgedragen winst	14	47.059.331,05	47.010.762,52	48.568,53
Subsides en capital / Kapitaalsubsidies	15	–	–	–
<b>Provisions et impôts différés /</b>				
<b>Voorzieningen en uitgestelde belastingen</b>	<b>16</b>	<b>0,00</b>	<b>0</b>	<b>0,00</b>
<b>Dettes / Schulden</b>	<b>17/49</b>	<b>5.734.045,49</b>	<b>14.713.207,57</b>	<b>– 8.979.162,08</b>
Dettes à plus d'un an / Schulden op meer dan 1 jaar	17	1.189,89	1.189,89	–
Dettes à + d'1 an échéant dans l'année /				
Schulden op meer dan 1 jaar die binnen het jaar vervallen	42	–	–	–
Dettes financières / Financiële schulden	43	–	–	–
Dettes commerciales / Handelsschulden	44	5.787.663,96	14.104.392,90	– 8.316.728,94
Acomptes reçus sur commandes /				
Ontvangen vooruitbetalingen op bestellingen	46	–	–	–
Dettes fiscales, salariales et sociales /				
Schulden m.b.t. belastingen, bezoldigingen en sociale lasten	45	– 63.219,27	162.164,58	– 225.383,85
Comptes de régularisation / Overlopende rekeningen	492/3	8.410,91	445.460,20	– 437.049,29
<b>Total du passif / Totaal passiva</b>	<b>10/49</b>	<b>84.384.472,73</b>	<b>82.675.040,21</b>	<b>1.709.432,52</b>

(en euros / in euro)

2.2. Synthèse du compte de résultats

2.2. Samenvatting van de resultatenrekening

Compte de résultats / Resultatenrekening		2009	2008	Variation / Wijziging
<b>Ventes et prestations / Verkopen en dienstprestaties</b>		<b>249.579.920,56</b>	<b>228.308.870,17</b>	<b>21.271.050,39</b>
Chiffre d'affaires / Omzet	70	33.213,72	444,02	32.769,70
Variation des encours de fabrication / Wijzigingen in de voorraden en in de bestellingen in uitvoering	71	–	–	–
Production immobilisée / Geproduceerde vaste activa	72	–	–	–
Subsides d'exploitation / Bedrijfssubsidies	73	242.749.510,39	222.964.383,43	19.785.126,96
Autres produits d'exploitation / Andere bedrijfsopbrengsten	74	6.797.196,45	5.344.042,72	1.453.153,73
<b>Coûts des ventes et des prestations / Kosten van verkopen en dienstprestaties</b>		<b>249.849.037,55</b>	<b>224.560.902,91</b>	<b>25.288.134,64</b>
Interv. dans les programmes d'emploi / Tussenkomsten in de tewerkstellingsprogramma's	60	201.210.304,77	178.125.587,98	23.084.716,79
Achats de biens et services divers Aankopen van diensten en diverse goederen	61	9.529.819,05	10.844.448,31	– 1.314.629,26
Rémunérations, charges soc., etc. / Bezoldigingen, sociale lasten, enz.	62	36.715.947,08	33.272.162,96	3.443.784,12
Amortissements / Afschrijvingen	63	1.541.568,81	1.711.585,22	– 170.016,41
Autres charges d'exploitation / Andere bedrijfskosten	64	851.397,84	607.118,44	244.279,40
<b>Résultat opérationnel / Bedrijfsresultaat</b>		<b>– 269.116,99</b>	<b>3.747.967,26</b>	<b>– 4.017.084,25</b>
Produits financiers / Financiële opbrengsten	75	3.329,32	834,94	2.494,38
Charges financières / Financiële kosten	65	1.848,83	1.784,72	64,11
<b>Résultat financier / Financieel resultaat</b>		<b>1.480,49</b>	<b>– 949,78</b>	<b>2.430,27</b>
Produits exceptionnels / Uitzonderlijke opbrengsten	76	708.000,00	367,95	707.632,05
Charges exceptionnelles / Uitzonderlijke kosten	66	125.093,60	178.850,08	– 53.756,48
<b>Résultat exceptionnel / Uitzonderlijk resultaat</b>		<b>582.906,40</b>	<b>– 178.482,13</b>	<b>761.388,53</b>
Régularisation d'impôts / Regularisering van belastingen	77	0	35.266,28	– 35.266,28
Impôts sur le résultat / Belastingen op het resultaat	67	266.701,37	98.090,67	168.610,70
<b>Résultat de l'exercice / Resultaat van het boekjaar</b>		<b>48.568,53</b>	<b>3.505.710,96</b>	
<b>Prélèvement sur les capitaux propres / Afname van eigen vermogen</b>	<b>79</b>	<b>319.289,49</b>	<b>161.664,23</b>	<b>157.625,26</b>
<b>Résultat après affectations / Resultaat na bestemmingen</b>		<b>– 270.720,96</b>	<b>3.667.375,19</b>	

(en euros / in euro)

2.3. Synthèse du compte d'exécution du budget

2.3. Samenvatting van de uitvoeringsrekening van de begroting

	Budget initial ord. 21-12-2008		Budget ajusté ord. 14-12-2009		Actiris réalisé		Écart budget déf./réalisé	
	Init. begr. ordon. 21-12-2008		Aang. begr. ordon. 14-12-2009		Actiris gerealiseerd		Verschil def. begr./gerealiseerd	
	Crédits (b) Kredieten (b)	Crédits (c) Kredieten (c)	Crédits (b) Kredieten (b)	Crédits (c) Kredieten (c)	Crédits (b) Kredieten (b)	Crédits (c) Kredieten (c)	Crédits (b) Kredieten (b)	Crédits (c) Kredieten (c)
<b>Compte d'exécution du budget 2009</b>								
<b>Uitvoeringsrekening van de begroting 2009</b>								
Mission 01	46.253.000	46.503.000	49.215.000	49.215.000	46.508.100,35	46.204.934,61	2.706.899,65	3.010.065,39
Opdracht 01								
Mission 02	4.800.000	4.800.000	8.608.000	8.608.000	8.596.308,19	8.596.308,19	11.691,81	11.691,81
Opdracht 02								
Mission 03	200.000	200.000	200.000	200.000	139.125,00	188.375,00	60.875,00	11.625,00
Opdracht 03								
Mission 04	14.228.000	14.444.000	12.278.000	14.462.000	11.991.589,88	14.388.742,04	286.410,12	73.257,96
Opdracht 04								
Mission 05	0	0	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00
Opdracht 05								
Mission 06	2.000.000	2.000.000	1.540.000	1.931.000	1.536.848,30	1.793.915,72	3.151,70	137.084,28
Opdracht 06								
Mission 07	156.675.000	156.890.000	165.193.000	165.193.000	164.887.655,89	164.887.655,89	305.344,11	305.344,11
Opdracht 07								
Mission 08	750.000	0	2.398.000	2.398.000	2.148.629,37	2.398.000,00	249.370,63	0,00
Opdracht 08								
Mission 09	7.254.000	7.254.000	6.124.000	6.124.000	6.112.074,45	6.112.074,45	11.925,55	11.925,55
Opdracht 09								
Mission 10	200.000	200.000	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00
Opdracht 10								
Mission 11	5.641.000	5.641.000	4.641.000	4.641.000	4.500.219,51	4.500.219,51	140.780,49	140.780,49
Opdracht 11								
Mission 12	10.000	10.000	10.000	10.000	3.351,60	3.351,60	6.648,40	6.648,40
Opdracht 12								
Mission 13	0	0	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00
Opdracht 13								
Mission 14	2.200.000	2.200.000	2.200.000	2.200.000	2.133.890,75	2.133.890,75	66.109,25	66.109,25
Opdracht 14								
Mission 15	881.000	881.000	881.000	881.000	638.617,29	751.780,04	242.382,71	129.219,96
Opdracht 15								
Mission 16	166.000	166.000	166.000	166.000	122.367,53	122.367,53	43.632,47	43.632,47
Opdracht 16								
<b>Totaux généraux des dépenses 2009</b>								
<b>Algemene totalen van de uitgaven 2009</b>								
	<b>241.258.000</b>	<b>241.189.000</b>	<b>253.454.000</b>	<b>256.029.000</b>	<b>249.318.778,11</b>	<b>252.081.615,33</b>	<b>4.135.221,89</b>	<b>3.947.384,67</b>

	Budget initial ord. 21-12-2008		Budget ajusté ord. 14-12-2009		Actiris réalisé		Écart budget déf./réalisé	
	Init. begr. ordon. 21-12-2008		Aang. begr. Ordon. 14-12-2009		Actiris gerealiseerd		Verschil def. begr./gerealiseerd	
Mission 01 Financement général par le MRBC	39.173.000		39.173.000		38.898.789,00		274.211,00	
Opdracht 01 Algemene financiering door het MBHG	188.721.000		200.003.000		199.895.894,69		107.105,31	
Mission 02 Progr. 001 : Financement par le MRBC								
Opdracht 02 Progr 001 : financiering door het MBHG								
Progr. 002 : Financement par l'État fédéral	4.298.000		4.298.000		3.020.688,36		1.277.311,64	
Progr 002 : financiering door de federale Staat	4.091.000		3.990.000		934.138,34		3.055.861,66	
Progr 003 : Financement par l'Union européenne	4.975.000		5.990.000		7.541.739,49		- 1.551.739,49	
Progr 003 : financiering door de Europese Unie								
Progr. 004 : Divers								
Progr 004 : Varia								
<b>Totaux généraux des recettes 2009</b>	<b>241.258.000</b>		<b>253.454.000</b>		<b>250.291.249,88</b>		<b>3.162.750,12</b>	
<b>Algemeen totaal van de ontvangsten 2009</b>								
<b>Résultat budgétaire 2009 (crédits b)</b>	<b>0</b>		<b>0</b>		<b>972.471,77</b>			
<b>Begrotingsresultaat 2009 (kredieten b)</b>								

(en euros / in euro)

### 3. Comptabilité générale

#### 3.1. Immobilisations

1) La progression (+ 63 %) du montant des immobilisations corporelles résulte essentiellement de la réévaluation de l'immeuble occupé par Actiris, boulevard Anspach.

En effet, Actiris a procédé à une réévaluation de l'immeuble acquis en 1993 pour un montant de 20,4 millions d'euros, en actualisant la valeur expertisée en 2003 (25,5 millions d'euros), soit une valeur de 31,22 millions d'euros au 31 décembre 2009.

Lors de la comptabilisation de la plus-value, les amortissements actés sur le bâtiment depuis son acquisition n'ont pas été pris en considération, de sorte que le montant de la réévaluation a été chiffré à 10,84 millions d'euros au lieu de 16,96 millions d'euros, ce qui conduit à une sous-évaluation bilantaire de 6.113 milliers d'euros <sup>(17)</sup>.

2) L'amortissement de cette plus-value de réévaluation doit suivre les mêmes règles que le bâtiment, à savoir le maintien d'une valeur résiduelle de 24 % au terme de 38 années d'amortissements <sup>(18)</sup>. Or, Actiris a considéré un amortissement complet de la plus-value, au demeurant sous-évaluée <sup>(19)</sup>, au terme des 38 années. L'impact de la correction de l'amortissement sur le résultat de 2009 est de 89 milliers d'euros.

Pour ces deux premiers points, les corrections ont été opérées dans les comptes 2010.

3) Des licences informatiques annuelles, acquises en 2009, ont fait l'objet d'une activation et d'un amortissement sur quatre ans alors qu'elles auraient dû être prises intégralement en charges en 2009, d'où un impact négatif de 33 milliers d'euros sur le résultat.

4) Si, conformément à l'article 4 de la circulaire du 28 décembre 2006 fixant le plan comptable applicable à la RBC, un inventaire physique des biens a été effectué par le service de l'économat en 2009, le service de la comptabilité n'a pas réussi à réconcilier complètement cet inventaire avec les données reprises dans la comptabilité.

La Cour rappelle que l'inventaire doit être complet et que les comptes doivent être mis en concordance avec les données qu'il contient.

(17) Dans l'attente de directives précises de la Région concernant la méthode à appliquer pour la réévaluation des immobilisations, d'autres méthodes ou calculs acceptables peuvent conduire à des montants légèrement différents.

(18) Conformément au tableau 2 de la circulaire 2 du 15 novembre 2007.

(19) Cf. supra.

### 3. Algemene boekhouding

#### 3.1. Vaste activa

1) De stijging (+ 63 %) van het bedrag van de materiële vaste activa vloeit hoofdzakelijk voort uit de herwaardering van het gebouw aan de Anspachlaan waarin Actiris gehuisvest is.

Actiris heeft het gebouw dat het in 1993 voor een bedrag van 20,4 miljoen euro had verworven, immers geherwaardeerd door de in 2003 door experts bepaalde waarde (25,5 miljoen euro) te actualiseren, wat een waarde van 31,22 miljoen euro op 31 december 2009 geeft.

Bij de boeking van de meerwaarde werden de afschrijvingen die sinds de verwerving werden toegepast op het gebouw, niet in aanmerking genomen, zodat het bedrag van de herwaardering werd berekend op 10,84 miljoen euro in plaats van 16,96 miljoen euro, wat leidt tot een onderwaardering in de balans van 6.113 duizend euro <sup>(17)</sup>.

2) Voor de afschrijving van die herwaarderingsmeerwaarde moeten dezelfde regels worden gevolgd als voor het gebouw, namelijk de handhaving van een restwaarde van 24 % na 38 jaar afschrijving <sup>(18)</sup>. Actiris ging echter uit van een volledige afschrijving van de (overigens onderschatte) <sup>(19)</sup> meerwaarde na een termijn van 38 jaar. De correctie van de afschrijving heeft een weerslag van 89 duizend euro op het resultaat van 2009.

Voor die eerste twee punten zijn er correcties uitgevoerd in de rekeningen 2010.

3) Jaarlijkse informaticalicenties die in 2009 werden aangeschaft, werden in de activa opgenomen en afgeschreven over 4 jaar terwijl ze integraal in de kosten hadden moeten worden opgenomen in 2009, vandaar een negatieve impact van 33 duizend euro op het resultaat.

4) Hoewel de dienst Economaat in 2009 een fysieke inventaris van de goederen heeft gemaakt, overeenkomstig artikel 4 van de omzendbrief van 28 december 2006 tot vaststelling van het boekhoudplan dat op het BHG van toepassing is, kon de boekhouddienst die inventaris niet volledig aansluiten met de in de boekhouding vermelde gegevens.

Het Rekenhof herinnert eraan dat de inventaris volledig moet zijn en dat de rekeningen in overeenstemming moeten worden gebracht met de inventarisgegevens.

(17) In afwachting van precieze richtlijnen van het Gewest voor de methode die moet worden toegepast bij de herwaardering van vaste activa, kunnen andere aanvaardbare methodes of berekeningen tot lichtjes andere bedragen leiden.

(18) Overeenkomstig tabel 2 van omzendbrief 2 van 15 november 2007.

(19) Cf. supra.

### 3.2. Services et biens divers

Le test de détails effectué au niveau des charges de biens et services divers a permis d'identifier trois pièces relatives à des travaux d'aménagement d'immeubles, pour un montant total de 319 milliers d'euros, qui aurait dû être activé et amorti au lieu d'être pris en charges. Une comptabilisation correcte aurait eu un impact positif sur le résultat de 287 milliers d'euros.

### 3.3. Créances douteuses

L'analyse des créances figurant à l'actif du bilan et la circularisation des clients conduisent à la conclusion que les charges de 36,4 milliers d'euros enregistrées en 2009 au titre de moins-values sur réalisation de créances sont sous-évaluées et que des créances, portant sur plus de 2 millions d'euros et, pour la plupart, relatives à des exercices antérieurs à 2009, auraient également dû faire l'objet de moins-values ou d'annulations.

Par ailleurs, plus de la moitié des créances relatives aux programmes de remise à l'emploi sont très anciennes et douteuses, voire irrécouvrables.

Le compte *Subsides douteux* <sup>(20)</sup> présente, fin 2009, un solde de 1.411 milliers d'euros. À la demande du comité de gestion, un courrier a toutefois été adressé au ministre de tutelle, le 18 novembre 2009, afin d'obtenir son accord pour abandonner ces créances, avant de procéder aux écritures comptables appropriées.

Le compte *Remboursement personnel détaché* présente, fin 2009, un solde de 698 milliers d'euros, qui n'est plus justifié depuis que l'article 18 de l'arrêté du 21 août 2008 a dispensé toute organisation syndicale représentative, avec effet rétroactif au 1<sup>er</sup> juillet 1997, des remboursements visés à l'article 78 de l'arrêté royal du 28 septembre 1984 <sup>(21)</sup>.

Enfin, certaines créances sur les locataires représentaient plusieurs mois de loyers.

La Cour recommande à nouveau d'évaluer systématiquement les créances enregistrées dans les comptes afin, d'une part, de procéder, dans le cadre de l'article 49 de l'OOBCC, aux abandons qui s'imposent, après constat par le service juridique de leur irrécouvrabilité, et, d'autre part, de transférer, dans le compte *Créances douteuses* prévu

(20) Il s'agissait, pour l'essentiel, de montants non perçus relatifs à des dossiers de subvention datant du début des années 90.

(21) Ces créances, d'un montant global de 692.437,81 euros, seront toutefois abandonnées, conformément à une décision du comité de gestion d'Actiris du 27 avril 2010.

### 3.2. Diensten en diverse goederen

Via de detailtest die op het niveau van de kosten van diensten en diverse goederen werd uitgevoerd, konden drie stukken worden geïdentificeerd voor inrichtingswerken van gebouwen, voor een totaal bedrag van 319 duizend euro. Dat bedrag had moeten worden opgenomen in de activa en had moeten worden afschreven in plaats van te worden opgenomen in de kosten. Een correcte boeking zou een positieve weerslag van 287 duizend euro op het resultaat hebben gehad.

### 3.3. Dubieuze vorderingen

Uit de analyse van de vorderingen op de actiefzijde van de balans en uit de bevraging van cliënten kan worden geconcludeerd dat de 36,4 duizend euro lasten die in 2009 zijn geboekt als minderwaarden bij de realisatie van schuldvorderingen ondergewaardeerd zijn en dat eveneens minderwaarden of annuleringen hadden moeten worden geboekt voor vorderingen van globaal meer dan 2 miljoen euro betreffende boekjaren vóór 2009.

Meer dan de helft van de vorderingen in verband met de wedertewerkstellingsprogramma's zijn bovendien heel oud en dubieus of zelfs oninvorderbaar.

De rekening *Dubieuze vorderingen* <sup>(20)</sup> vertoonde einde 2009 een saldo van 1.411 duizend euro. Op vraag van de raad van bestuur werd op 18 november 2009 echter een brief gericht aan de voogdijminister om zijn akkoord te vragen om afstand te doen van die vorderingen zodat de gepaste boekingen kunnen worden gesteld.

De rekening *Terugbetaling gedetacheerd personeel* vertoonde eind 2009 een saldo van 698 duizend euro, dat niet meer gerechtvaardigd is sinds artikel 18 van het koninklijk besluit van 21 augustus 2008 iedere representatieve vakvereniging met terugwerkende kracht tot 1 juli 1997 heeft vrijgesteld van de terugbetalingen beoogd in artikel 78 van het koninklijk besluit van 28 september 1984 <sup>(21)</sup>.

Tot slot vertegenwoordigden sommige vorderingen op huurders verschillende maanden huur.

Het Rekenhof beveelt opnieuw aan de in de rekeningen geboekte vorderingen systematisch te evalueren om enerzijds in het raam van artikel 49 van de OOBCC de nodige annuleringen uit te voeren die noodzakelijk zijn na vaststelling door de juridische dienst dat ze oninvorderbaar zijn, en om anderzijds alle aan de juridische dienst overgedragen

(20) Het gaat in essentie over niet-geïnde bedragen van subsidiedossiers die dateren van het begin van de jaren negentig.

(21) Die vorderingen voor een totaal bedrag van 692.437,81 euro zullen echter worden geannuleerd door een beslissing van het beheerscomité van Actiris van 27 april 2010.

dans le plan comptable, toutes les créances transmises au service juridique.

Plus généralement, le suivi des créances est insuffisant et parfois tardif, ce qui entraîne un risque, pour l'office, d'être confronté à des débiteurs devenus insolvable. La Cour recommande une gestion plus rigoureuse des créances, une uniformisation des procédures de suivi et leur application à l'ensemble des créances.

Sur ce point, l'office a indiqué avoir procédé au nettoyage des créances anciennes. Celles qui subsistent dans les comptes seront annulées dès que des crédits budgétaires seront disponibles.

### 3.4. *Récupérations des avances et des subventions liées aux programmes d'emploi*

En 2009, les produits relatifs aux remboursements de primes ACS par le FOREM portent sur cinq trimestres.

Concernant les programmes d'emploi, notamment les ACS, les contrôles montrent que le principe de rattachement des charges et des produits à l'exercice n'est pas appliqué de manière adéquate. En effet, si l'employeur dispose d'un délai de six mois suivant le mois pour lequel la prime est accordée pour introduire les pièces justificatives, les conventions signées permettraient cependant à Actiris de provisionner les demandes de primes afférentes à l'exercice mais non encore introduites.

### 3.5. *Comptes de régularisation*

Les contrôles réalisés ont mis en évidence une application non systématique du principe de rattachement des produits et charges à l'exercice et une utilisation insuffisante des comptes de régularisation.

La Cour rappelle que pour pouvoir être enregistré en charges sur un exercice, un bien doit avoir été livré ou un service fourni. Ainsi, par exemple, les factures relatives à l'assurance des frais soins de santé 2010, reçues fin 2009, ont été comptabilisées en charges 2009, alors qu'elles auraient dû être enregistrées en charges à reporter <sup>(22)</sup>.

(22) Les comptes 2009 supportaient déjà la charge relative à l'exercice, soit 120 millions d'euros. Dès lors, une telle pratique conduit à anticiper, à la demande expresse de l'organisme, la comptabilisation en charges de la moitié de ces frais.

vorderingen over te boeken naar de rekening *Dubieuze vorderingen* waarin het rekeningstelsel voorziet.

Meer algemeen worden de vorderingen onvoldoende en soms laattijdig opgevolgd, wat voor de dienst het risico inhoudt te worden geconfronteerd met debiteuren die insolvent zijn. Het Rekenhof beveelt een strikter beheer van de vorderingen aan, alsook een uniformisering van de opvolgingsprocedures en de toepassing ervan op alle vorderingen.

De dienst heeft er in dat verband op gewezen dat er schoonmaak is gehouden in de oude vorderingen. De vorderingen die nog in de rekeningen vermeld staan, zullen worden geannuleerd zodra er begrotingskredieten beschikbaar zijn.

### 3.4. *Terugvordering van voorschotten en subsidies die samenhangen met de tewerkstellingsprogramma's*

In 2009 hebben de opbrengsten in verband met de terugbetalingen van ge-co-premies door de FOREM betrekking op vijf trimesters.

Voor de tewerkstellingsprogramma's, inzonderheid de ge-co's, blijkt uit de controles dat het principe van de toerekening van de kosten en opbrengsten aan het boekjaar niet op adequate wijze wordt toegepast. De werkgever beschikt over een termijn van zes maanden volgend op de maand waarop de premie betrekking heeft om de bewijsstukken in te dienen, maar Actiris zou op basis van de ondertekende overeenkomsten provisies kunnen aanleggen voor de premieaanvragen die betrekking hebben op het boekjaar maar die nog niet werden binnengebracht.

### 3.5. *Overlopende rekeningen*

Uit de uitgevoerde controles is gebleken dat het principe van de toerekening van de opbrengsten en kosten aan het boekjaar niet systematisch wordt toegepast en dat de overlopende rekeningen onvoldoende worden gebruikt.

Het Rekenhof herinnert eraan dat, om in een boekjaar als kosten te kunnen worden geboekt, een goed moet zijn geleverd of een dienst moet zijn verstrekt. Zo werden de facturen met betrekking tot de verzekering voor geneeskundige verzorging 2010, die eind 2009 werden ontvangen, als kosten 2009 geboekt terwijl ze hadden moeten worden geboekt als over te dragen kosten <sup>(22)</sup>.

(22) De rekeningen 2009 droegen al de last van dat boekjaar, te weten 120 duizend euro. Door een dergelijke aanpak wordt, op uitdrukkelijk verzoek van de instelling, de helft van die kosten vervroegd als lasten geboekt.

### 3.6. Résultat exceptionnel

Chaque année, Actiris reçoit du Centre de coordination financière pour la RBC, le produit du système de *cash-pooling*, pour son compte propre et pour le service à gestion séparée *T Brussels (ATO)* <sup>(23)</sup>. La régularisation effectuée pour le compte de ce dernier est incorrecte : la part lui revenant pour 2008 est sous-évaluée; l'impact négatif sur le résultat de la correction est de 72 milliers d'euros <sup>(24)</sup>.

Cette correction a été effectuée en 2010.

### 3.7. Impôts sur le résultat

Les charges fiscales supportées par Actiris concernent le précompte immobilier des immeubles détenus ou occupés. Le dernier enrôlement relatif au bâtiment Anspach concernait l'exercice d'imposition 2006.

Actiris n'enregistre la dépense qu'en cas d'enrôlement, ce qui conduit à une fluctuation de la charge fiscale d'un exercice à l'autre. L'absence de provision pour les exercices 2007, 2008 et 2009 a un impact négatif sur le résultat estimé à 475 milliers d'euros.

### 3.8. Dépenses de personnel

Les charges relatives aux rémunérations, charges sociales et pensions s'élèvent à 36.715.947,08 euros en 2009, soit une croissance de 10 % par rapport à 2008.

Les rémunérations de décembre sont systématiquement comptabilisées l'année suivante, ce qui est contraire au principe de rattachement des charges à l'exercice comptable. Toutefois, la prime de fin d'année a été comptabilisée sur 2009.

Pour 2009, l'organisme n'a pas communiqué le résultat de la réconciliation, à opérer dans le cadre des opérations de fin d'exercice, entre les données du logiciel de gestion des salaires et le logiciel comptable, mais uniquement les montants du précompte professionnel et de l'ONSS enregistrés dans le premier de ces logiciels pour les années 2009 et 2010. Ces données, partielles, ne permettent pas de réaliser la réconciliation précitée.

Par ailleurs, il subsiste certains comptes, notamment ceux concernés par la refacturation à ATO (désormais

(23) Il s'agit du service à gestion distincte dénommé *Axios – T-Service Intérim – Brussels Outplacement*, en abrégé *ATO (AGRBC)* du 12 juillet 2007), mais repris dans les comptes annuels 2009 sous le nouveau nom commercial de *T Brussels*.

(24) Suite à la remarque de la Cour, la régularisation a été réalisée en 2010 pour un montant de 72.337,75 euros.

### 3.6. Uitzonderlijk resultaat

Actiris ontvangt jaarlijks van het Financieel Coördinatiecentrum voor het BHG het resultaat van het systeem van cashpooling voor zijn eigen rekening en voor de dienst met afzonderlijk beheer *T Brussels (ATO)* <sup>(23)</sup>. De regularisatie die werd uitgevoerd voor rekening van die laatste is niet correct : het aandeel dat de dienst toekomt voor 2008 is ondergewaardeerd. De correctie heeft een negatieve impact van 72 duizend euro op het resultaat <sup>(24)</sup>.

Die correctie werd in 2010 uitgevoerd.

### 3.7. Belastingen op het resultaat

De fiscale lasten die door Actiris worden gedragen, hebben betrekking op de onroerende voorheffing van de gebouwen die het in eigendom heeft of die het in gebruik heeft. De laatste inkohiering voor het Anspach-gebouw had betrekking op het aanslagjaar 2006.

Actiris boekt de uitgave alleen als ze wordt ingekohierd, wat leidt tot een schommeling van de fiscale kosten van het ene boekjaar ten opzichte van het andere. Het niet aanleggen van een voorziening voor de dienstjaren 2007, 2008 en 2009 heeft een negatieve weerslag van naar schatting 475 duizend euro op het resultaat.

### 3.8. Personeelsuitgaven

De kosten van de bezoldigingen, sociale lasten en pensioenen belopen 36.715.947,08 euro in 2009 en zijn met 10 % gestegen ten opzichte van 2008.

De bezoldigingen van december worden systematisch het jaar nadien geboekt, wat strijdig is met het principe van de toerekening van de kosten aan het boekjaar. De eindejaarspremie werd echter geboekt op 2009.

De instelling heeft voor 2009 het resultaat niet meegeëdeeld van de aansluiting die bij de eindeboekjaarverrichtingen moest worden uitgevoerd tussen de gegevens van het loonbeheerprogramma en de boekhoudsoftware, maar alleen de bedragen van de bedrijfsvoorheffing en van de RSZ die door het loonbeheerprogramma voor de jaren 2009 en 2010 werden geboekt. Op basis van die gedeeltelijke gegevens kan de aansluiting echter niet worden uitgevoerd.

Bovendien blijven sommige rekeningen bestaan, vooral rekeningen die verband houden met de herfacturering aan

(23) Het gaat om de diensten met afzonderlijk beheer *AXIOS – T-Service Intérim – Brussels Outplacement*, afgekort *ATO (BBHR)* van 12 juli 2007), maar in de jaarrekening vermeld onder de nieuwe commerciële naam *T Brussels*.

(24) Ingevolge de opmerking van het Rekenhof werd de regularisatie in 2010 uitgevoerd voor een bedrag van 72.337,75 euro.

*T Brussels*) dont les soldes doivent encore être analysés et justifiés par Actiris <sup>(25)</sup>.

Enfin, au 1<sup>er</sup> juin 2010, les rémunérations afférentes à décembre 2009 n'étaient toujours pas introduites dans le logiciel comptable. Il s'agit d'un problème récurrent, puisque le même constat avait été formulé lors du contrôle des comptes 2008.

Les responsables d'Actiris ont indiqué que des démarches ont été entreprises, tant par l'audit interne que par le service de la comptabilité, pour pouvoir opérer la réconciliation demandée par la Cour.

### 3.9. *Surévaluation du résultat comptable de l'exercice 2009*

En 2009, l'organisme a effectué un prélèvement de 319.289,49 euros sur les réserves disponibles *Fonds pour l'emploi*, comptabilisé au titre de produits exceptionnels alors que semblable opération ne peut intervenir que dans le cadre des opérations relatives à l'affectation du résultat, car elle affecte les capitaux propres.

Cette imputation altère le résultat de l'exercice 2009, puisque, au lieu de se solder par un bénéfice de 48.568,53 euros, le résultat devrait faire apparaître une perte de 270.720,96 euros.

## 4. *Comptabilité budgétaire*

### 4.1. *Compte d'exécution du budget*

Les décisions de redistribution, prises conformément aux décisions du comité de gestion d'Actiris sur avis conformes des deux commissaires du gouvernement, ont été convenablement intégrées dans les comptes. De même, il a été correctement tenu compte des autorisations de dépassement. Les dépenses concernées (liquidations) ont été compensées par des recettes supplémentaires équivalentes.

Il en résulte, par rapport aux crédits budgétaires votés par le Parlement, un supplément global de 908 milliers d'euros pour les crédits de liquidation et de 988 milliers d'euros pour les crédits d'engagement.

Compte tenu des autorisations précitées, aucun dépassement n'a été relevé dans le compte d'exécution du budget 2009.

(25) Cf. les recommandations antérieures de la Cour.

ATO (voortaan *T Brussels*) waarvan de saldi nog moeten worden geanalyseerd en verantwoord door Actiris <sup>(25)</sup>.

Tot slot waren de bezoldigingen van december 2009 op 1 juni 2010 nog steeds niet ingevoerd in de boekhoudsoftware. Dat is een recurrent probleem, aangezien bij de controle van de rekeningen 2008 dezelfde vaststelling werd geformuleerd.

De verantwoordelijken van Actiris hebben erop gewezen dat zowel de interne audit als de boekhouddienst al stappen hebben ondernomen om de door het Rekenhof gevraagde aansluiting te kunnen uitvoeren.

### 3.9. *Overschatting van het boekhoudkundig resultaat van het boekjaar 2009*

In 2009 werd de afneming van 319.289,49 euro op de beschikbare reserves *Fonds voor de werkgelegenheid* geboekt als uitzonderlijke opbrengsten, terwijl zo'n werkwijze alleen kan in het raam van verrichtingen betreffende de bestemming van het resultaat, aangezien dat invloed heeft op het eigen vermogen.

Die aanrekening verandert het resultaat van het boekjaar 2009, aangezien het resultaat, in plaats van te eindigen op een winst van 48.568,53 euro, een verlies zou moeten geven van 270.720,96 euro.

## 4. *Begrotingsboekhouding*

### 4.1. *Rekening van uitvoering van de begroting*

De herverdelingsbeslissingen die overeenkomstig de beslissingen van het beheerscomité van Actiris zijn genomen na eensluidend advies van de twee regeringscommissarissen, werden op passende wijze in de rekeningen verwerkt. Evenzo werd op correcte wijze rekening gehouden met de overschrijdingsmachtigingen. De uitgaven in kwestie (vereffeningen) werden gecompenseerd door gelijkwaardige extra ontvangsten.

In vergelijking met de door het parlement goedgekeurde begrotingskredieten leidt dat tot een totaal supplement van 908 duizend euro voor de vereffeningskredieten en 988 duizend euro voor de vastleggingskredieten.

Rekening houdend met de bovenvermelde machtigingen, werd in de uitvoeringsrekening van de begroting 2009 geen enkele overschrijding vastgesteld.

(25) Cf. de vroegere aanbevelingen van het Rekenhof.

#### 4.2. Réconciliation des comptabilités budgétaire et générale

Le compte de gestion joint aux comptes annuels 2009 a été vérifié et ne donne lieu à aucune observation. La réconciliation entre les comptabilités budgétaire et générale a pu être réalisée.

#### 4.3. Contrôle de la césure des engagements et des liquidations

L'organisation des services d'Actiris ne permet pas de respecter les dispositions prévues par l'AGRBC du 15 juin 2006 relatif à l'engagement comptable, à la liquidation et au contrôle des engagements et des liquidations.

C'est ainsi que :

- 1) un bon de commande n'est pas systématiquement émis dans les cas où l'arrêté l'impose;
- 2) l'engagement budgétaire ne précède pas systématiquement l'engagement juridique;
- 3) une demande de visa n'est pas systématiquement transmise au contrôleur des engagements, qui est parfois confronté à des demandes de visas de liquidation pour des dépenses non engagées;
- 4) les montants des engagements prévisionnels n'ont pas toujours été correctement évalués, ce qui a posé des problèmes en 2009 et 2010, entre autres en matière de chèques pour les demandeurs d'emploi (mission 02) et de conventions de partenariat (mission 04).

L'organisme doit mettre en œuvre, pour tous les services gestionnaires, un contrôle interne, basé sur des procédures écrites, de nature à garantir la régularité de toutes les opérations et la protection du patrimoine.

### 5. Contrôle interne et procédures

#### 5.1. Contrôle interne et contrôle comptable

Étant donné, d'une part, l'importance du contrôle comptable résultant de la nouvelle réglementation et, d'autre part, le nombre de tâches relevant du département finances, logé au sein de la direction services support, la Cour avait souligné l'importance de veiller à ce que l'organisation de ce département, dont les effectifs avaient diminué de 25 %, lui permette de faire face, dans les délais prescrits, aux différentes missions qui lui incombent.

Les contrôles effectués sur les comptes 2009 ont confirmé l'existence de faiblesses, entre autres en matière de

#### 4.2. Aansluiting tussen de begrotingsboekhouding en de algemene boekhouding

De bij de jaarrekening 2009 gevoegde beheersrekening werd geverifieerd en geeft geen aanleiding tot opmerkingen. Er was aansluiting mogelijk tussen de begrotingsboekhouding en de algemene boekhouding.

#### 4.3. Controle van de cut off van de vastleggingen en de vereffeningen

De manier waarop de diensten van Actiris zijn georganiseerd, maakt het niet mogelijk de bepalingen van het BBHR van 15 juni 2006 inzake de boekhoudkundige vastlegging, de vereffening en de controle op de vastleggingen en de vereffeningen na te leven.

Zo :

- 1) wordt niet systematisch een bestelbon uitgeschreven in de gevallen waarin het besluit dat oplegt;
- 2) wordt de budgettaire vastlegging niet systematisch uitgevoerd vóór de juridische verbintenis;
- 3) wordt een visumaanvraag niet systematisch toegezonden aan de controleur van de vastleggingen, die soms wordt geconfronteerd met visumaanvragen voor vereffening voor niet-vastgelegde uitgaven;
- 4) worden de bedragen van de geraamde vastleggingen niet altijd correct ingeschat, wat in 2009 en vooral in 2010 tot problemen heeft geleid, onder meer inzake cheques voor werkzoekenden (opdracht 02) en partnershipovereenkomsten (opdracht 04).

De instelling moet voor alle behorende diensten een interne controle invoeren die steunt op schriftelijke procedures die vooral de regelmatigheid van alle verrichtingen en de bescherming van het patrimonium moeten garanderen.

### 5. Interne controle en procedures

#### 5.1. Interne controle en boekhoudkundige controle

Gelet op, enerzijds, het belang van de boekhoudkundige controle die uit de nieuwe reglementering voortvloeit en, anderzijds, het aantal taken die onder het departement Financiën van de directie Ondersteunende Diensten ressorteren, had het Rekenhof onderstreept dat het belangrijk is erover te waken dat de organisatie van het departement, waarvan het personeelsbestand met 25 % daalde, binnen de opgelegde termijnen het hoofd moest kunnen bieden aan de verschillende opdrachten waarmee het is belast.

De controles die werden uitgevoerd op de rekeningen 2009 hebben bevestigd dat er zwakke punten bestaan, on-

programmes d'emploi, de réconciliation des dépenses de personnel, de créances et de soldes non justifiés dans les comptes.

La direction et le comité de gestion de l'organisme ont demandé de constituer un comité financier pour pallier les dysfonctionnements engendrés par le *reengineering* des services de support et l'affaiblissement du département finances-budget.

Le comité de gestion d'Actiris a ensuite décidé, en décembre 2010, de passer un marché de services avec un expert financier externe afin, entre autres, d'améliorer le contrôle interne.

## 5.2. Programmes d'emploi

La Cour a réalisé le suivi de ses propres remarques et celui des recommandations du service d'audit interne pour les deux programmes suivants : ACS – Loi-programme et ACS – Pouvoirs locaux. Bien qu'aucune erreur significative n'ait été relevée, la Cour estime, sur la base des entretiens réalisés et du test effectué sur un échantillon de dossiers, que le niveau du contrôle interne pour le programme ACS – Loi-programme est insuffisant au regard des risques de fraudes et/ou d'erreurs et des montants engagés. Les problèmes suivants ont été constatés.

D'une part, en matière de contrôles, la Cour a relevé l'absence de documentation du contrôle réalisé par les agents sur la concordance entre les conventions et les contrats de travail, l'absence de contrôle de conformité entre les primes payées par Actiris et les déclarations ONSS rentrées par les employeurs, l'absence de contrôle sur les données servant aux paiements des primes et l'absence de vérification avant paiement des avances et des primes par rapport aux données sources.

D'autre part, en matière de gestion du système informatique, la Cour est d'avis que si deux profils d'utilisateurs ont bien été prévus dans le logiciel ARNO, il convient d'assurer une meilleure séparation des fonctions, en particulier entre les agents payeurs et les personnes chargées de l'encodage des données sources, et de procéder épisodiquement à la vérification des historiques de connexions et des modifications apportées aux données sources (notamment le compte bancaire).

Les responsables d'Actiris ont signalé que ces profils seront définis dans le cadre de la réorganisation de la direction programmes d'emploi et la création de l'unité de gestion des programmes d'emploi. Par contre, les risques liés à l'activité du programme ACS – Pouvoirs locaux sont,

der meer op het vlak van de tewerkstellingsprogramma's, de aansluiting van de personeelskosten en niet-verantwoorde schuldvorderingen en saldi in de rekeningen.

De directie en het beheerscomité van de instelling hebben gevraagd een financieel comité op te richten om de disfuncties te verhelpen die werden veroorzaakt door de *re-engineering* van de ondersteunende diensten en de verzwakking van het departement Financiën-Begroting.

Het beheerscomité van Actiris heeft vervolgens, in december 2010, beslist een opdracht voor aanneming van diensten te gunnen aan een externe financiële deskundige om onder andere de interne controle te verbeteren.

## 5.2. Tewerkstellingsprogramma's

Het Rekenhof heeft zijn eigen opmerkingen opgevolgd en ook de aanbevelingen van de interneauditdienst voor de twee volgende programma's : geco-programmawet en geco-Lokale besturen. Hoewel er geen enkele significante fout werd vastgesteld, is het Rekenhof op basis van de gevoerde interviews en op basis van de steekproefcontrole van dossiers van oordeel dat het niveau van de interne controle voor het programma geco-programmawet ontoereikend is gelet op de risico's op fraude en/of fouten en de geïnvesteerde bedragen. De volgende problemen werden vastgesteld.

Inzake de controles heeft het Rekenhof enerzijds vastgesteld dat er geen documentatie voorhanden is over de door de personeelsleden uitgevoerde controle op de concordantie tussen de overeenkomsten en de arbeidsovereenkomsten, dat de conformiteit tussen de door Actiris betaalde premies en de door de werkgevers ingediende RSZ-aangiften niet wordt gecontroleerd, dat de gegevens die dienen voor de betaling van de premies niet worden gecontroleerd en dat er geen controle plaatsvindt vóór de betaling van de voorschotten en de premies ten opzichte van de brongegevens.

Anderzijds is het Rekenhof in verband met het beheer van het informaticasysteem van oordeel dat er weliswaar twee gebruikersprofielen bestaan in de applicatie ARNO, maar dat er moet worden gezorgd voor een betere functiescheiding, in het bijzonder tussen de personeelsleden die instaan voor de uitbetalingen en de personen die belast zijn met de invoer van de brongegevens, en dat de historiek van de connecties en van de wijzigingen van brongegevens (met name de bankrekening) af en toe moet worden geverifieerd.

De verantwoordelijken van Actiris hebben erop gewezen dat die profielen zullen worden gedefinieerd bij de reorganisatie van de directie Tewerkstellingsprogramma's en de oprichting van een beheerseenheid voor de tewerkstellingsprogramma's. De risico's die zijn verbonden aan

quant à eux, limités et correctement couverts par les procédures mises en place.

La Cour rappelle la nécessité, pour Actiris, de disposer d'un contrôle interne efficace de nature à garantir la régularité et la sécurité tant des dépenses que des recettes. Il convient de renforcer, en particulier, le contrôle interne sur le programme ACS – Loi-programme et de sécuriser davantage les accès et les contrôles automatiques du logiciel informatique.

Depuis les contrôles réalisés par la Cour, la direction opérationnelle concernée a désigné un *data master*, afin d'améliorer les séparations de fonctions et la sécurité du système.

#### **6. Maison d'enfants d'Actiris ASBL : renoncement au cofinancement européen**

Les subsides versés par Actiris à cette ASBL ont augmenté de 40 % en 2009, passant de 500 milliers d'euros à 700 milliers d'euros.

Cette évolution s'explique par la décision de la direction générale d'Actiris de renoncer au cofinancement européen, plutôt que de remplacer certains de ses représentants au sein de l'ASBL, comme l'exigeait le Fonds social européen (FSE) pour poursuivre son intervention en 2009 en raison notamment des incompatibilités qui existaient, pour deux personnes, entre leurs fonctions au sein de l'ASBL et d'Actiris.

Cette décision de la direction générale n'a pas été dûment motivée et n'a pas reçu l'accord préalable formel du comité de gestion. Dans les faits, celui-ci n'a été informé de la situation que de manière incidente, lorsqu'il a été amené à approuver le budget 2010 de la Maison d'enfants <sup>(26)</sup>.

Concernant la Maison d'enfants, le directeur général a souligné que la direction générale avait pris la décision qui lui apparaissait, à l'époque, la meilleure.

#### **7. Intégration des comptes du service mess et cantine**

Le service mess et cantine, qui gère principalement la confection et la vente de repas chauds et de sandwiches ainsi que la distribution et la vente de boissons et snacks, enregistre des recettes et dépenses pour plus de 250.000 euros chaque année.

de activiteit van het programma ge-co-Lokale besturen zijn daarentegen beperkt en worden correct afgedekt door de ingestelde procedures.

Het Rekenhof herinnert eraan dat Actiris over een doeltreffende interne controle moet beschikken om de regelmatigheid en de veiligheid van zowel de uitgaven als de ontvangsten te waarborgen. De interne controle op het programma ge-co-Programmawet dient in het bijzonder te worden versterkt en de toegangen en de automatische controles van het computerprogramma dienen beter te worden beveiligd.

Sinds de controles van het Rekenhof heeft de betrokken operationele directie een *data master* aangesteld om te zorgen voor betere functiescheidingen en voor een betere systeembeveiliging.

#### **6. Kinderdagverblijf van Actiris vzw : afzien van Europese cofinanciering**

De subsidies die Actiris aan die vzw stort, zijn in 2009 met 40 % gestegen van 500 duizend euro naar 700 duizend euro.

Die evolutie kan worden verklaard door de beslissing van de algemene directie van Actiris om af te zien van de Europese cofinanciering, veeleer dan sommige van zijn vertegenwoordigers in de vzw te vervangen, zoals het ESF eiste om zijn steun in 2009 voort te zetten. Bij twee personen was immers sprake van onverenigbaarheden tussen hun functies bij de vzw en bij Actiris.

Die beslissing van de algemene directie is niet behoorlijk gemotiveerd en heeft vooraf niet het formele akkoord van het beheerscomité gekregen. Dat beheerscomité werd in de praktijk slechts toevallig van de toestand op de hoogte gebracht, toen het de begroting 2010 van het kinderdagverblijf moest goedkeuren <sup>(26)</sup>.

De directeur-generaal heeft in verband met het kinderdagverblijf onderstreept dat de algemene directie de beslissing had genomen die haar destijds de beste leek.

#### **7. Integratie van de rekeningen van de dienst Mess en Kantine**

De dienst Mess en Kantine is voornamelijk belast met het bereiden en verkopen van warme maaltijden en broodjes, alsook met het verdelen en verkopen van dranken en snacks. De dienst boekt elk jaar voor meer dan 250.000 euro ontvangsten en uitgaven.

(26) Procès-verbal de la séance du 26 janvier 2010.

(26) Notulen van de vergadering van 26 januari 2010.

Ce service possède une comptabilité indépendante, un compte bancaire propre et une caisse. Les recettes et une partie des dépenses résultant des activités de ce service n'apparaissent pas dans les comptes d'Actiris.

S'agissant d'un service de l'office, sans personnalité juridique propre et fonctionnant avec du personnel et une infrastructure mise à sa disposition par Actiris, la Cour avait souligné, lors d'un précédent contrôle, la nécessité de réintégrer les comptes financiers et toute la gestion de ce service dans les états financiers d'Actiris.

L'engagement de la direction générale de l'office de régulariser cette situation ne s'est pas concrétisé en 2009.

D'un point de vue comptable, la situation actuelle reste irrégulière et il convient, dès lors, soit de réintégrer les comptes financiers et toute la gestion de ce service dans les états financiers d'Actiris, soit de créer un service doté d'une personnalité juridique propre.

## 1.2.2. Office régional bruxellois de l'emploi (Actiris) – Contrôle du compte général 2010 en vue de sa certification <sup>(27)</sup>

### 1. Introduction

La Cour des comptes a procédé au contrôle du compte général 2010 d'Actiris en vue de sa certification.

#### 1.1. Méthode

Le compte général 2010 d'Actiris a été transmis à la Cour le 23 décembre 2011.

La Cour des comptes a procédé comme suit à l'examen des comptes 2010 d'Actiris :

- contrôle par sondage des postes du bilan et du compte de résultats afin d'évaluer la fidélité et la fiabilité des comptes annuels;
- contrôle de l'exactitude des données figurant dans le compte d'exécution du budget et dans la réconciliation des comptabilités budgétaires et générales;
- contrôle du respect par Actiris de ses obligations réglementaires en matière de comptabilité, de budget et de contrôle;

(27) Dr 3.678.958.

De dienst heeft een onafhankelijke boekhouding, een eigen bankrekening en een kas. De ontvangsten en een deel van de uitgaven van de activiteiten van die dienst komen niet voor in de rekeningen van Actiris.

Daar het om een dienst van de gewestelijke dienst gaat, die geen eigen rechtspersoonlijkheid heeft en die trouwens met personeel en infrastructuur werkt die door Actiris ter beschikking worden gesteld, heeft het Rekenhof bij een voorgaande controle benadrukt dat de financiële rekeningen en het hele beheer van die dienst terug in de financiële staten van Actiris moest worden opgenomen.

De algemene directie van Actiris had zich ertoe verbonden die situatie recht te trekken, maar die verbintenis werd niet geconcretiseerd in 2009.

De huidige toestand blijft vanuit boekhoudkundig oogpunt onregelmatig : ofwel dienen de financiële rekeningen en het hele beheer van die dienst opnieuw te worden geïntegreerd in de financiële staten van Actiris, ofwel dient een dienst met een eigen rechtspersoonlijkheid te worden opgericht.

## 1.2.2. Brusselse Gewestelijke Dienst voor Arbeidsbemiddeling (Actiris) – Controle van de algemene rekening 2010 met het oog op certificering <sup>(27)</sup>

### 1. Inleiding

Het Rekenhof heeft de algemene rekening 2010 van Actiris gecontroleerd met het oog op de certificering ervan.

#### 1.1. Methodiek

De algemene rekening 2010 van Actiris is op 23 december 2011 aan het Rekenhof overgezonden.

Het Rekenhof heeft de rekeningen 2010 van Actiris als volgt gecontroleerd :

- het controleerde de balansposten en de resultatenrekening aan de hand van steekproeven om de getrouwheid en de betrouwbaarheid van de jaarrekeningen te beoordelen;
- het controleerde of de gegevens in de uitvoeringsrekening van de begroting correct waren en of de begrotingsboekhouding en de algemene boekhouding overeenstemden;
- het controleerde of Actiris zich houdt aan de reglementaire verplichtingen in verband met de boekhouding, de begroting en de controle;

(27) Dr 3.678.958.

- analyse de la mesure CPE;
- analyse des procédures de contrôle interne.

Les conclusions du contrôle ont fait l'objet d'une réunion contradictoire le 2 mars 2012.

### *1.2. Certification*

La Cour des comptes a transmis le rapport sur la certification du compte général 2010 d'Actiris à la présidente du Parlement, par lettre du 6 juin 2012.

Sur la base des constatations exposées ci-dessous, la Cour a considéré qu'elle ne pouvait certifier le compte général de l'organisme pour l'année 2010. Elle a considéré que les éléments probants recueillis au cours de son audit ne lui permettaient pas d'obtenir une assurance raisonnable que le compte général était régulier, sincère et fidèle. Son contrôle a, en effet, mis en évidence que les règles d'imputation et de comptabilisation n'avaient pas été appliquées systématiquement par Actiris, qui, faute d'avoir obtenu les crédits nécessaires pour prendre en charge certaines dépenses, entre autres les charges d'ONSS-APL en matière d'ACS, les avait reportées irrégulièrement sur l'exercice 2011. En 2010, ces pratiques ont eu un impact significatif (sous-estimations de charges de plus de 11 millions d'euros) sur la justification et l'exhaustivité des rubriques du bilan, du compte de résultats et du compte d'exécution du budget de l'organisme.

La Cour a, par ailleurs, formulé quelques observations relatives notamment à la gestion des CPE, à l'absence de provision pour le précompte immobilier et pour le pécule de vacances, à des créances anciennes sur les locataires, à l'inventaire physique et au contrôle interne.

## **2. Présentation des comptes**

Le bilan, le compte de résultats et le compte d'exécution du budget 2010 d'Actiris se présentent synthétiquement de la manière suivante.

- het heeft de maatregel betreffende de SBO onderzocht;
- het analyseerde de procedures inzake interne controle.

De conclusies van de controle werden op 2 maart 2012 besproken tijdens een tegensprekelijke vergadering.

### *1.2. Certificering*

Het Rekenhof heeft het verslag over de certificering van de algemene rekening 2010 van Actiris overgezonden aan de voorzitter van het parlement per brief van 6 juni 2012.

Op basis van de onderstaande bevindingen was het Rekenhof van oordeel dat het de algemene rekening van de instelling voor het jaar 2010 niet kon certificeren. Het was van oordeel dat de bewijskrachtige elementen die het tijdens zijn audit heeft verzameld, niet toelieten een redelijke zekerheid te bekomen dat de algemene rekening regelmatig, waarachtig en getrouw is. Zijn controle had immers aan het licht gebracht dat Actiris de aanrekenings- en boekingsregels niet systematisch had toegepast; Actiris had niet de nodige kredieten gekregen om bepaalde uitgaven ten laste te nemen, onder andere de kosten van de RSZPPO inzake ge-co's, en had die op onregelmatige wijze overgedragen naar het dienstjaar 2011. In 2010 hebben die praktijken een significante impact gehad (onderschattingen van lasten van meer dan 11 miljoen euro) op de verantwoording en de exhaustiviteit van de rubrieken van de balans, de resultatenrekening en de uitvoeringsrekening van de begroting van de instelling.

Het Rekenhof heeft overigens enkele opmerkingen geformuleerd over het beheer van de SBO, het gebrek aan een provisie voor de onroerende voorheffing en voor het vakantiegeld, oude schuldvorderingen op huurders, de fysieke inventaris en de interne controle.

## **2. Voorstelling van de rekeningen**

De balans, de resultatenrekening en de uitvoeringsrekening van de begroting 2010 van Actiris zagen er samengevat als volgt uit.

2.1. Synthèse du bilan

2.1. Samenvatting van de balans

Actif / Activa		2010	2009	Variation / Wijziging
<b>Actifs immobilisés / Vaste activa</b>	<b>20/28</b>	<b>33.340.871,21</b>	<b>25.768.103,12</b>	<b>7.572.768,09</b>
Frais d'établissement / Oprichtingskosten	20	0,00	0,00	0,00
Immobilisations incorporelles / Immateriële vaste activa	21	33.022,50	0,00	33.022,50
Immobilisations corporelles / Materiële vaste activa	22/27	33.125.281,13	25.588.685,69	7.536.595,44
Immobilisations financières / Financiële vaste activa	28	182.567,58	179.417,43	3.150,15
<b>Actifs circulants / Vlottende activa</b>	<b>29/58</b>	<b>57.702.290,65</b>	<b>58.616.369,61</b>	<b>- 914.078,96</b>
Créances à un an au plus /				
Schuldvorderingen op ten hoogste 1 jaar	40/41	48.036.875,81	53.974.213,09	- 5.937.337,28
Valeurs disponibles / Liquide middelen	54/58	9.665.414,84	4.642.156,52	5.023.258,32
Comptes de régularisation / Overlopende rekeningen	490/1	0,00	0,00	0,00
<b>Total de l'actif / Totaal activa</b>	<b>20/58</b>	<b>91.043.161,86</b>	<b>84.384.472,73</b>	<b>6.658.689,13</b>
Passif / Passiva		2010	2009	Variation / Wijziging
<b>Capitaux propres / Eigen vermogen</b>	<b>10/15</b>	<b>87.675.166,07</b>	<b>78.650.427,24</b>	<b>9.024.738,83</b>
Capital / Kapitaal	10	18.517.731,58	18.517.731,58	0,00
Plus-value de réévaluation / Herwaarderingsmeerwaarden	12	19.828.138,93	10.372.400,63	9.455.738,30
Réserves / Reserves	13	369.491,23	2.700.963,98	- 2.331.472,75
Bénéfice reporté / Overgedragen winst	14	48.959.804,33	47.059.331,05	1.900.473,28
<b>Provisions et impôts différés /</b>				
<b>Vorzieningen en uitgestelde belastingen</b>	<b>16</b>	<b>1.860.000,00</b>	<b>0,00</b>	<b>1.860.000,00</b>
<b>Dettes / Schulden</b>	<b>17/49</b>	<b>1.507.995,79</b>	<b>5.734.045,49</b>	<b>- 4.226.049,70</b>
Dettes à plus d'un an / Schulden op meer dan 1 jaar	17	1.189,89	1.189,89	0,00
Dettes à plus d'un an échéant dans l'année /				
Schulden op meer dan 1 jaar die binnen het jaar vervallen	42	0,00	0,00	0,00
Dettes financières / Financiële schulden	43	0,00	0,00	0,00
Dettes commerciales / Handelsschulden	44	1.833.829,79	5.787.663,96	- 3.953.834,17
Dettes fiscales, salariales et sociales /				
Schulden m.b.t. belastingen, bezoldigingen en sociale lasten	45	- 337.006,38	- 63.219,27	- 273.787,11
Comptes de régularisation / Overlopende rekeningen	492/3	9.982,49	8.410,91	1.571,58
<b>Total du passif / Totaal passiva</b>	<b>10/49</b>	<b>91.043.161,86</b>	<b>84.384.472,73</b>	<b>6.658.689,13</b>

(en euros / in euro)

2.2. Synthèse du compte de résultats

2.2. Samenvatting van de resultatenrekening

Compte de résultats / Resultatenrekening		2010	2009	Variation / Wijziging
<b>Produits d'exploitation / Bedrijfsopbrengsten</b>	<b>70/74</b>	<b>262.298.965,18</b>	<b>249.579.920,56</b>	<b>12.719.044,62</b>
Chiffres d'affaires / Omzet	70	20.274,14	33.213,72	- 12.939,58
Subsides d'exploitation / Bedrijfssubsidies	73	257.173.886,58	242.749.510,39	14.424.376,19
Autres produits d'exploitation / Andere bedrijfsopbrengsten	74	5.104.804,46	6.797.196,45	- 1.692.391,99
<b>Coûts des ventes et des prestations / Bedrijfskosten</b>	<b>60/64</b>	<b>259.921.240,41</b>	<b>249.849.037,55</b>	<b>10.072.202,86</b>
Interventions dans les programmes d'emploi / Tussenkomsten in de tewerkstellingsprogramma's	60	208.790.082,12	201.210.304,77	7.579.777,35
Services et biens divers / Diensten en diverse goederen	61	9.202.095,67	9.529.819,05	- 327.723,38
Rémunérations, charges sociales et pensions / Bezoldigingen, sociale lasten en pensioenen	62	37.922.236,52	36.715.947,08	1.206.289,44
Amortissements et réductions de valeur / Afschrijvingen en waardeverminderingen	63	1.904.859,97	1.541.568,81	363.291,16
Autres charges d'exploitation / Andere bedrijfskosten	64	2.101.966,13	851.397,84	1.250.568,29
<b>Résultat opérationnel / Bedrijfsresultaat</b>		<b>2.377.724,77</b>	<b>- 269.116,99</b>	<b>2.646.841,76</b>
Produits financiers / Financiële opbrengsten	75	3.982,83	3.329,32	653,51
Charges financières / Financiële kosten	65	122.387,57	1.848,83	120.538,74
<b>Résultat financier / Financieel resultaat</b>		<b>- 118.404,74</b>	<b>1.480,49</b>	<b>- 119.885,23</b>
Produits exceptionnels / Uitzonderlijke opbrengsten	76	0,00	708.000,00	- 708.000,00
Charges exceptionnelles / Uitzonderlijke kosten	66	411,75	125.093,60	- 124.681,85
<b>Résultat exceptionnel / Uitzonderlijk resultaat</b>		<b>- 411,75</b>	<b>582.906,40</b>	<b>- 583.318,15</b>
Régularisation d'impôts / Regulariserings van belastingen	77	0,00	0,00	0,00
Impôts sur le résultat / Belastingen op het resultaat	67	358.435,00	266.701,37	91.733,63
<b>Résultat de l'exercice / Resultaat van het boekjaar</b>		<b>1.900.473,28</b>	<b>48.568,53</b>	<b>1.851.904,75</b>
Prélèvement sur les capitaux propres / Afname van eigen vermogen	79	0,00	319.289,49	- 319.289,49
<b>Résultat après prélèvements / Resultaat na afname</b>		<b>1.900.473,28</b>	<b>- 270.720,96</b>	<b>2.171.194,24</b>

(en euros / in euro)

2.3. Synthèse du compte d'exécution du budget

2.3. Samenvatting van de uitvoeringsrekening van de begroting

	Budget initial		Budget ajusté		Actiris réalisé		Écart budget déf./réalisé	
	Crédits (b) Kredieten (b)	Crédits (c) Kredieten (c)	Crédits (b) Kredieten (b)	Crédits (c) Kredieten (c)	Crédits (b) Kredieten (b)	Crédits (c) Kredieten (c)	Crédits (b) Kredieten (b)	Crédits (c) Kredieten (c)
Mission 01 Opdracht 01	49.822.000,00	50.172.000,00	49.981.000,00	50.105.000,00	48.520.122,21	49.032.389,83	1.460.877,79	1.072.610,17
Mission 02 Opdracht 02	7.300.000,00	7.300.000,00	7.550.000,00	7.550.000,00	7.082.060,74	7.082.060,74	467.939,26	467.939,26
Mission 03 Opdracht 03	200.000,00	200.000,00	107.000,00	107.000,00	81.125,00	77.500,00	25.875,00	29.500,00
Mission 04 Opdracht 04	14.248.000,00	14.248.000,00	14.248.000,00	14.118.000,00	12.812.140,37	13.667.170,91	1.435.859,63	450.829,09
Mission 05 Opdracht 05	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Mission 06 Opdracht 06	2.030.000,00	2.030.000,00	1.792.000,00	1.990.000,00	1.450.156,52	1.659.695,86	341.843,48	330.304,14
Mission 07 Opdracht 07	163.740.000,00	163.740.000,00	169.944.000,00	170.127.000,00	169.894.844,31	170.077.844,31	49.155,69	49.155,69
Mission 08 Opdracht 08	1.449.000,00	1.449.000,00	1.449.000,00	1.449.000,00	1.001.309,41	724.988,43	447.690,59	724.011,57
Mission 09 Opdracht 09	6.354.000,00	6.354.000,00	9.216.000,00	9.216.000,00	9.195.293,16	9.195.293,16	20.706,84	20.706,84
Mission 10 Opdracht 10	135.000,00	135.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Mission 11 Opdracht 11	5.213.000,00	5.213.000,00	5.364.000,00	5.364.000,00	5.364.000,00	5.364.000,00	0,00	0,00
Mission 12 Opdracht 12	9.000,00	9.000,00	9.000,00	9.000,00	2.208,50	2.208,50	6.791,50	6.791,50
Mission 13 Opdracht 13	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Mission 14 Opdracht 14	2.200.000,00	2.200.000,00	2.760.000,00	2.760.000,00	2.759.999,73	2.759.999,73	0,27	0,27
Mission 15 Opdracht 15	883.000,00	883.000,00	883.000,00	883.000,00	672.692,08	696.744,68	210.307,92	186.255,32
Mission 16 Opdracht 16	167.000,00	167.000,00	167.000,00	167.000,00	151.875,09	151.875,09	15.124,91	15.124,91
<b>Totaux généraux des dépenses 2010</b> <b>Algemene uitgaventotalen 2010</b>	<b>253.750.000,00</b>	<b>254.100.000,00</b>	<b>263.470.000,00</b>	<b>263.845.000,00</b>	<b>258.987.827,12</b>	<b>260.491.771,24</b>	<b>4.482.172,88</b>	<b>3.353.228,76</b>

	Budget initial — Initiële begroting	Budget ajusté — Aangepaste begroting	Actiris réalisé — Actiris gerealiseerd	Écart budget déf./réalisé — Verschil def. begr./gerealiseerd
Mission 01 Financement général par le MRBC	42.873.000,00	42.787.000,00	42.873.000,00	- 86.000,00
Opdracht 01 Algemene financiering door het MBHG	197.246.000,00	202.656.000,00	202.566.989,62	89.010,38
Mission 02 Financement par le MRBC				
Opdracht 02 Financiering door het MBHG				
Progr. 001 : Financement par l'Etat fédéral	4.298.000,00	4.953.000,00	4.954.010,70	- 1.010,70
Progr. 002 : Financement par l'Etat fédéral				
Progr. 002 : Financiering door de federale overheid	4.169.000,00	6.775.000,00	6.779.886,26	- 4.886,26
Progr. 003 : Financement par l'Union européenne				
Progr. 003 : Financiering door de Europese Unie	5.164.000,00	6.299.000,00	5.129.061,43	1.169.938,57
Progr. 004 : Divers				
Progr. 004 : Diversen				
<b>Totaux généraux des recettes 2010</b>	<b>253.750.000,00</b>	<b>263.470.000,00</b>	<b>262.302.948,01</b>	<b>1.167.051,99</b>
<b>Algemene ontvangstentotaal 2010</b>				
<b>Résultat budgétaire 2010 (crédits b)</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>3.315.120,89</b>	
<b>Begrotingsresultaat 2010 (kredieten b)</b>				

(en euros / in euro)

### 3. Comptabilité générale

#### 3.1. Césure

Il ressort d'une note de la direction générale d'Actiris aux ordonnateurs subdélégués que, pour être rattachées à l'exercice 2010, les charges devaient être enregistrées sur la base des factures datées de 2010 et réceptionnées au plus tard le lundi 24 janvier 2011.

Dans les faits, ces règles d'imputation et de comptabilisation n'ont pas été appliquées systématiquement par Actiris, qui, en fonction de considérations, entre autres, budgétaires <sup>(28)</sup>, a reporté ou anticipé certaines charges, ce qui a provoqué une sous-estimation des charges globales de l'exercice 2010 et mis à mal l'image fidèle des comptes de l'organisme.

Le problème se pose tout particulièrement pour les charges d'ONSS-APL en matière d'ACS relatives aux mois d'octobre à décembre 2010, soit un montant de 7,7 millions d'euros, qui a été reporté sur 2011, alors que, l'année précédente, ces charges avaient été comptabilisées sur l'exercice en cours.

De même, des primes ACS à rembourser à différents employeurs pour les mois de juillet à décembre 2010 pour plus de 3 millions d'euros, ainsi que la provision due à la Communauté française dans le cadre des conventions ACS enseignement pour le mois de décembre 2010, soit un montant fixé conventionnellement à 0,5 million d'euros, ont été irrégulièrement reportées sur 2011.

À l'opposé, certaines dépenses, comme les frais de sélection facturés par ATO (*T-Brussels*), pour un montant total de 101.861,43 euros, pour des prestations afférentes au quatrième trimestre 2010, ont été comptabilisées et imputées sur 2010. Eu égard aux normes en vigueur, puisqu'elles ont été approuvées et visées fin janvier 2011 seulement, elles auraient dû être imputées sur l'exercice 2011.

Globalement, les sous-estimations de charges portent sur plus de 11 millions d'euros et altèrent significativement le résultat comptable (bénéfice de 1.900.473,28 euros) et budgétaire (boni de 3.315.120,89 euros) de l'exercice 2010.

#### 3.2. Inventaire physique des immobilisations corporelles

Si, conformément à l'article 4 de la circulaire du 28 décembre 2006 fixant le plan comptable applicable à la RBC, un inventaire physique des biens a été effectué en 2010, le service de la comptabilité n'a pas réussi à réconcilier com-

(28) En particulier, le fait que des crédits étaient ou non disponibles.

### 3. Algemene Boekhouding

#### 3.1. Cut off

Uit een nota van de algemene directie van Actiris aan de gesubdelegeerde ordonnateurs blijkt dat de kosten moesten worden geboekt op basis van in 2010 gedateerde facturen die uiterlijk op maandag 24 januari 2011 werden ontvangen.

Actiris heeft die aanrekenings- en boekingsregels in de praktijk niet systematisch toegepast en bepaalde kosten overgedragen of vervroegd, onder meer om budgettaire redenen <sup>(28)</sup>. Dat heeft geleid tot een onderschatting van de globale kosten van het boekjaar 2010 en heeft afbreuk gedaan aan het getrouw beeld van de rekeningen van de instelling.

Het probleem rijst meer in het bijzonder voor de RSZ-PPO-lasten inzake ge-co's voor de maanden oktober tot december 2010. Het gaat om een globaal bedrag van 7,7 miljoen euro dat werd overgedragen naar 2011, terwijl die lasten het voorgaande jaar waren geboekt op het lopende boekjaar.

Geco-premies voor meer dan 3 miljoen euro die aan verschillende werkgevers werden teruggestort voor de maanden juli tot december 2010, en de voorziening die aan de Franse Gemeenschap was verschuldigd in het raam van de ge-co-overeenkomsten in de onderwijssector voor de maand december 2010 en die conventioneel is vastgesteld op 0,5 miljoen euro, zijn ook onregelmatig overgedragen naar 2011.

Omgekeerd werden bepaalde uitgaven, zoals de in totaal 101.861,43 euro aan selectiekosten die ATO (*T-Brussels*) factureerde voor prestaties in het vierde trimester 2010, geboekt en aangerekend op 2010. Aangezien die uitgaven pas eind januari 2011 werden goedgekeurd en geïnviseerd, hadden ze, gelet op de geldende normen, moeten worden aangerekend op 2011.

Globaal gezien zijn de kosten meer dan 11 miljoen euro te laag geraamd, waardoor een vertekend beeld ontstaat van het boekhoudkundig resultaat (winst van 1.900.473,28 euro) en van het begrotingsresultaat (tegoed van 3.315.120,89 euro) van boekjaar 2010.

#### 3.2. Fysieke inventaris van de materiële vaste activa

Overeenkomstig artikel 4 van de omzendbrief van 28 december 2006 die het boekhoudplan vastlegt dat van toepassing is op het BHG, werd in 2010 weliswaar een fysieke inventaris van de goederen opgesteld, maar de dienst

(28) Meer bepaald of er al dan niet kredieten beschikbaar zijn.

plètement cet inventaire avec les données reprises dans la comptabilité.

La Cour a constaté que la fiabilité des données communiquées par certains services était insuffisante, tandis que d'autres, tel le service informatique, dont les achats représentent pourtant une part importante des dépenses de matériel, ne transmettaient pas leurs données à la comptabilité en temps utile. Il est dès lors impossible à Actiris de mettre l'inventaire comptable à jour.

### 3.3. Créances commerciales et autres créances

Un important travail de vérification des créances anciennes a été réalisé en 2010 à la demande de la Cour. Il a débouché sur des abandons et des annulations de créances pour un montant d'environ deux millions d'euros, qui ne couvrait cependant pas la totalité des créances non justifiées, vu l'insuffisance des crédits disponibles.

L'examen approfondi du compte *Locataires*, qui portait sur un encours global de 220.546,09 euros fin 2010, a, par exemple, mis en évidence que le maintien de la plupart de ces créances dans ce compte n'était pas justifié.

### 3.4. Dettes fiscales, salariales et sociales

Les ordres de paiements relatifs aux charges de personnel Actiris et aux interventions relatives aux travailleurs ACS sont générés par le logiciel de gestion des salaires. Ensuite, les données sont enregistrées globalement dans le logiciel comptable par le biais d'une interface. La comptabilité ne fait donc pas état de tous les mouvements financiers vis-à-vis des tiers, puisqu'en cette matière, seules des écritures récapitulatives globales sont passées.

En outre, la Cour recommande depuis plusieurs années de procéder à une réconciliation salariale en fin d'exercice, afin de justifier les écarts entre les attestations annuelles des charges salariales (fiscales, ONSS, etc.) et les données enregistrées dans la comptabilité. Des progrès ont été constatés en la matière, puisque le service Salaires et traitements a vérifié pour 2010 la correspondance entre les fiches fiscales et les données individuelles contenues dans le logiciel de gestion des salaires.

Par ailleurs, Actiris se fondait à tort sur les dispositions reprises à l'article 338 de l'AGRBC du 26 septembre 2002 portant le statut administratif et pécuniaire des agents des organismes d'intérêt public de la RBC (qui ne visent que le paiement) pour imputer et comptabiliser les traitements de décembre sur l'exercice suivant. Dès lors, les salaires et traitements de décembre n'étaient pas rattachés à l'exercice

boekhouding is er niet in geslaagd die inventaris volledig te laten aansluiten met de in de boekhouding vermelde gegevens.

Het Rekenhof heeft vastgesteld dat gegevens die door sommige diensten werden meegedeeld, onvoldoende betrouwbaar waren, terwijl andere diensten, waarvan de aankopen nochtans een aanzienlijk deel van de uitgaven voor materieel uitmaken, hun gegevens niet te gelegener tijd aan de boekhouding doorstuurden. Actiris kan de boekhoudkundige inventaris dus onmogelijk bijwerken.

### 3.3. Handelsschulden en andere schulden

In 2010 werd op vraag van het Rekenhof een belangrijke controle uitgevoerd van oudere schuldvorderingen. Die controle heeft ertoe geleid dat schuldvorderingen ten belope van nagenoeg twee miljoen euro werden geannuleerd. Dat bedrag dekte echter niet alle niet-verantwoorde schuldvorderingen omdat er niet genoeg kredieten beschikbaar waren.

Een grondig onderzoek van de rekening *huurders*, die betrekking had op een globaal uitstaand bedrag van 220.546,09 euro eind 2010, heeft bijvoorbeeld aangetoond dat er geen verantwoording was voor het behoud van de meeste van die schuldvorderingen in die rekening.

### 3.4. Schulden met betrekking tot belastingen, bezoldigingen en sociale lasten

De betaalorders voor de personeelskosten van Actiris en voor de tegemoetkomingen met betrekking tot geco-werknemers worden gegenereerd door een loonbeheerprogramma. Daarna worden de gegevens via een interface globaal geregistreerd in het boekhoudprogramma. De boekhouding vermeldt dus niet alle financiële bewegingen ten aanzien van derden, aangezien alleen de globale samenvattende schrifturen worden geregistreerd.

Het Rekenhof beveelt al jarenlang aan over te gaan tot een loonreconciliatie op het einde van het boekjaar, om de verschillen te verantwoorden tussen de jaarlijkse attesten van sociale lasten (fiscaal, RSZ, enz.) en de gegevens in de boekhouding. Er is al enige vooruitgang geboekt, aangezien de dienst Wedden en Lonen voor 2010 heeft nagegaan of de fiscale fiches overeenstemmen met de individuele gegevens in het loonbeheerprogramma.

Actiris boekt en rekent de wedden van december aan op het volgende boekjaar en baseert zich daarbij ten onrechte op de bepalingen van artikel 338 van het BBHR van 26 september 2002 houdende het administratief statuut en de bezoldigingsregeling van de ambtenaren van de instellingen van openbaar nut van het BHG (de bepalingen in kwestie hebben alleen betrekking op de betalingen). De lo-

auquel ils se rapportent. Globalement, comme le phénomène se reproduit chaque année, chaque exercice supporte douze mois de salaires et traitements. Toutefois, les salaires de décembre 2010 représentaient 2,9 millions d'euros, alors que ceux de décembre 2009 s'élevaient à 2,6 millions d'euros, la différence entre ces deux montants induisant une sous estimation de charges de 0,3 million d'euros pour l'exercice 2010.

De même, le pécule de vacances à payer en mai de l'année suivante, estimé à 1,9 million d'euros, n'a pas été provisionné.

#### 4. Comptabilité budgétaire

##### 4.1. Imputations budgétaires

De la manière dont le logiciel comptable utilisé par Actiris est paramétré, l'imputation budgétaire ne pouvait se faire que dans le cadre d'une procédure de paiement, alors que les deux opérations doivent pouvoir être dissociées : l'imputation budgétaire doit s'opérer sur la base du droit constaté, indépendamment du paiement.

Les responsables d'Actiris ont indiqué que le logiciel comptable sera reparamétré correctement.

##### 4.2. Contrôle de la césure des engagements et des liquidations

Pour ce qui concerne plus particulièrement les programmes ACS et les CPE, la Cour a relevé que des engagements budgétaires n'étaient pas systématiquement effectués à concurrence des obligations nées ou contractées au cours de l'année budgétaire et, pour les obligations récurrentes, dont les effets s'étendent sur plusieurs années, à concurrence des sommes exigibles pendant l'année budgétaire, mais également en fonction des crédits disponibles. De même, en l'absence de crédits de liquidation suffisants, les imputations des droits constatés n'ont pas été systématiquement effectuées.

Compte tenu des opérations qui auraient normalement dû être imputées dans les comptes (cf. supra), les consommations de crédits auraient dû être sensiblement supérieures et des dépassements significatifs auraient alors été constatés. En 2010, seul le report irrégulier de plus de 11 millions de dépenses (crédits de liquidation) a permis à Actiris de présenter un compte d'exécution du budget sans dépassement de crédits.

La Cour a souligné que si l'on avait tenu compte des dépenses afférentes à l'exercice 2010 reportées irrégulière-

nen en wedden van december zijn dus niet gekoppeld aan het boekjaar waar ze betrekking op hebben. Globaal gezien doet dat fenomeen zich elk jaar opnieuw voor en telt elk dienstjaar twaalf maanden van lonen en wedden. De lonen van december 2010 vertegenwoordigden echter een bedrag van 2,9 miljoen euro, terwijl die van december 2009 een bedrag van 2,6 miljoen euro vertegenwoordigden, wat leidt tot een onderschatting van de kosten met 0,3 miljoen euro voor 2010.

Er is ook geen voorziening voor het vakantiegeld dat in mei van het volgende jaar moet worden betaald (naar schatting 1,9 miljoen euro).

#### 4. Begrotingsboekhouding

##### 4.1. Budgettaire aanrekeningen

Door de manier waarop het boekhoudprogramma van Actiris is geprogrammeerd, zijn budgettaire aanrekeningen alleen mogelijk in het raam van een betalingsprocedure, terwijl de twee verrichtingen van elkaar moeten kunnen worden losgekoppeld : de budgettaire aanrekening moet gebeuren op basis van een vastgesteld recht, los van de betaling.

De verantwoordelijken van Actiris hebben aangegeven dat het boekhoudprogramma correct zal worden geprogrammeerd.

##### 4.2. Controle van de cut off van de vastleggingen en van de vereffeningen

In verband met de ge-co-programma's en de SBO's heeft het Rekenhof in de uitvoeringsrekening van de begroting vastgesteld dat er niet systematisch budgettaire vastleggingen werden gedaan ten belope van de verplichtingen die tijdens het begrotingsjaar waren ontstaan of aangegaan. Bij de recurrenente verplichtingen, waarvan de effecten over verschillende jaren zijn gespreid, werden niet systematisch vastleggingen gedaan ten belope van de sommen die tijdens het begrotingsjaar opeisbaar waren, maar afhankelijk van de beschikbare kredieten. Als de vereffeningskredieten ontoereikend bleken, werden de vastgestelde rechten niet systematisch aangerekend.

Op basis van de verrichtingen die normaal in de rekeningen hadden moeten worden aangerekend (cf. supra), zou het verbruik van kredieten heel anders zijn geweest en zouden er grote overschrijdingen zijn vastgesteld. In 2010 kon Actiris door de onregelmatige overdracht van meer dan 11 miljoen euro aan uitgaven (vereffeningskredieten) een rekening van uitvoering van de begroting voorleggen zonder kredietoverschrijdingen.

Het Rekenhof heeft onderstreept dat als rekening werd gehouden met de uitgaven voor het dienstjaar 2010 die op

ment sur 2011, l'exercice 2010 se serait clôturé par un mali budgétaire de l'ordre de 7 millions d'euros.

#### 4.3. Réconciliation des comptabilités budgétaire et générale

Le compte de gestion joint aux comptes annuels 2010 a été vérifié et ne donne lieu à aucune observation. La réconciliation entre les comptabilités budgétaire et générale a pu être réalisée.

### 5. Contrôle interne et contrôle comptable

Le contrôle des programmes CPE, dont les dépenses représentent plus de 8 millions d'euros, a été réalisé dans le cadre du contrôle des comptes 2010.

Pour ces conventions, il convient de distinguer les CPE faisant l'objet d'un financement de l'État fédéral et les CPE engagés dans le cadre du programme d'expérience professionnelle formative instauré par la RBC. Dans les deux cas, Actiris a été chargé de la gestion financière de la mesure. Il rembourse aux employeurs, après réception et examen des pièces justificatives<sup>(29)</sup>, les salaires et les cotisations patronales. Tous autres subsides déduits, l'intervention d'Actiris ne peut dépasser le coût salarial global à charge de l'employeur.

Compte tenu du principe de bonne gestion, les montants payés aux employeurs devraient rapidement donner lieu à l'émission de créances sur l'État fédéral. Dans les faits, il n'en est rien, entre autres parce que les pièces justificatives (notamment les fiches de paie) qui fondent les écritures comptables proviennent d'une gestion extracomptable réalisée au sein d'une direction opérationnelle.

Pour les CPE relevant du subventionnement fédéral, des déclarations de créances afférentes aux années 2007 et 2008 et portant globalement sur plus d'un million d'euros ont été établies et adressées au SPF Emploi en 2010 seulement. Par ailleurs, deux pratiques irrégulières ont été constatées. Des avances, non prévues par les conventions, ont été imputées sur les crédits 2010, alors que les pièces justificatives requises n'ont été transmises par les employeurs qu'en 2011. À l'opposé, des demandes de remboursements ont été en partie reportées sur 2011, alors que toutes les pièces justifi-

(29) Conventionnellement, l'employeur est tenu d'introduire les documents justificatifs dans un délai de trois mois (qui peut être prorogé à maximum six mois sur demande motivée) qui suit le mois pour lequel le subside est versé. Passé ce délai, l'employeur ne pourra plus bénéficier du subside pour le mois pour lequel les justificatifs n'auront pas été envoyés.

onrégulmatige wijze naar 2011 werden overgedragen, het dienstjaar 2010 zou zijn afgesloten met een negatief budgetair saldo van 7 miljoen euro.

#### 4.3. Aansluiting tussen de begrotingsboekhouding en de algemene boekhouding

De beheersrekening die bij de jaarrekeningen 2010 zat, werd gecontroleerd en in orde bevonden. De aansluiting tussen de begrotingsboekhouding en de algemene boekhouding kon worden uitgevoerd.

### 5. Interne controle en boekhoudkundige controle

De SBO-programma's, waarvan de uitgaven meer dan 8 miljoen euro vertegenwoordigen, werden doorgelicht in het raam van de controle van de rekeningen 2010.

Bij die overeenkomsten moet een onderscheid worden gemaakt tussen de SBO's die gefinancierd worden door de federale Staat en de SBO's die kaderen in het programma voor vormende beroepservaring, dat werd opgestart door het BHG. In beide gevallen werd Actiris belast met het financieel beheer van de maatregel. Actiris stort, na ontvangst en onderzoek van de verantwoordingsstukken<sup>(29)</sup>, de lonen en werkgeversbijdragen terug aan de werkgevers. Na aftrek van alle andere toelagen mag de bijdrage van Actiris niet hoger liggen dan de globale loonkost ten laste van de werkgever.

Rekening houdend met het principe van goed beheer zouden de aan de werkgevers betaalde bedragen snel aanleiding moeten geven tot de uitgifte van schuldvorderingen ten aanzien van de federale Staat. In de praktijk gebeurt dat echter niet, onder meer omdat de verantwoordingsstukken (inzonderheid de loonfiches) voor de boekhoudkundige schrifturen afkomstig zijn van een buitenboekhoudkundig beheersysteem in een operationele directie.

Voor de SBO's die ressorteren onder de federale subsidiëring, werden pas in 2010 verklaringen van schuldvordering opgesteld voor een globaal bedrag van meer dan een miljoen euro en met betrekking tot de jaren 2007 en 2008. Bovendien werden twee onregelmatige praktijken vastgesteld. Op de kredieten 2010 werden voorschotten gestort waarin de overeenkomsten niet voorzagen, terwijl de vereiste verantwoordingsstukken pas in 2011 door de werkgevers werden doorgegeven. Er zijn omgekeerd ook vragen om terugbetaling deels overgedragen naar 2011, terwijl alle

(29) De werkgever is bij overeenkomst verplicht de verantwoordingsstukken in te dienen binnen drie maanden (die termijn kan na een gemotiveerde aanvraag worden verlengd tot maximaal zes maanden) na de maand waarvoor de toelage werd gestort. Als die termijn verstreken is, kan de werkgever geen aanspraak meer maken op de toelage voor de maand waarvoor geen verantwoordingsstukken werden ingediend.

catives avaient été transmises en 2010 et que la totalité du droit constaté était connu pour la clôture 2010.

### 1.2.3. Agence régionale pour la propreté – Contrôle du compte général 2009 en vue de sa certification <sup>(30)</sup>

#### 1. Introduction

La Cour des comptes a procédé au contrôle du compte général 2009 de l'ARP en vue de sa certification.

#### 1.1. Législation

Ce contrôle a été réalisé application des dispositions de l'article 90, § 1<sup>er</sup>, de l'OOBCC.

L'ARP a été créée par l'ordonnance du 19 juillet 1990 portant création de l'Agence régionale pour la propreté. Au regard de l'OOBCC, l'ARP est un organisme administratif autonome de première catégorie.

#### 1.2. Méthode

Le compte général 2009 de l'ARP a été transmis à la Cour le 2 décembre 2011. La Cour des comptes a procédé comme suit au contrôle des comptes 2009 de l'ARP :

- contrôle par sondage des postes du bilan et du compte de résultats afin d'évaluer la fidélité et la fiabilité des comptes annuels;
- contrôle de l'exactitude des données figurant dans le compte d'exécution du budget (CEB);
- contrôle du respect par l'ARP de ses obligations réglementaires en matière de comptabilité, de budget et de contrôle;
- analyse des procédures de contrôle interne;
- examen du respect par l'organisme de la réglementation en matière de TVA.

Les conclusions du contrôle ont fait l'objet d'une réunion contradictoire le 18 août 2011.

verantwoordingsstukken in 2010 waren doorgegeven en het vastgestelde recht in zijn totaliteit gekend was vóór de afsluiting 2010.

### 1.2.3. Gewestelijk Agentschap voor Netheid Controle van de algemene rekening 2009 met het oog op certificering <sup>(30)</sup>

#### 1. Inleiding

Het Rekenhof heeft de algemene rekening 2009 van het GAN gecontroleerd met het oog op de certificering ervan.

#### 1.1. Wetgeving

Deze controle werd uitgevoerd overeenkomstig de bepalingen van artikel 90, § 1, van de OOBBC.

Het GAN werd opgericht door de ordonnantie van 19 juli 1990 houdende oprichting van het Gewestelijk Agentschap voor Netheid. Overeenkomstig de OOBBC is het GAN een autonome bestuursinstelling van eerste categorie.

#### 1.2. Methodiek

De algemene rekening 2009 van het GAN werd op 2 december 2011 aan het Rekenhof overgezonden. Het Rekenhof heeft de rekeningen 2009 van het GAN als volgt gecontroleerd :

- het controleerde de balansposten en de resultatenrekening aan de hand van steekproeven om de getrouwheid en de betrouwbaarheid van de jaarrekeningen te beoordelen;
- het controleerde of de gegevens in de uitvoeringsrekening van de begroting correct waren;
- het controleerde of het GAN zich houdt aan de reglementaire verplichtingen in verband met de boekhouding, de begroting en de controle;
- het analyseerde de procedures inzake interne controle;
- het onderzocht of de instelling de btw-reglementering naleefde.

Over de conclusies van het verslag werd op 18 augustus 2011 een tegensprekelijke vergadering georganiseerd.

(30) Dr 3.646.990.

(30) Dr 3.646.990.

### 1.3. Certification

La Cour des comptes a transmis le rapport sur la certification du compte général 2009 de l'ARP à la présidente du Parlement, par lettre du 25 avril 2012.

La Cour a considéré qu'à l'exception des observations suivantes, les éléments probants recueillis durant son audit étaient suffisants pour lui permettre de donner une assurance raisonnable que le compte général était régulier, sincère et fiable.

Ces observations principales concernent l'absence de constitution d'une provision pour un litige estimé à 39 millions d'euros, l'absence d'application de la TVA en cas de prestations commerciales soumises à la concurrence et l'absence de réconciliation des comptabilités économique et budgétaire.

La Cour des comptes a, par ailleurs, formulé quelques observations de moindre importance, qui sont développées ci-après.

## 2. Présentation des comptes

Le bilan, le compte de résultats et le CEB 2009 de l'ARP se présentent synthétiquement de la manière suivante.

### 2.1. Synthèse du bilan

Actif / Activa		2009	2008	Variation / Wijziging
<b>Actifs immobilisés / Vaste activa</b>	<b>20/28</b>	<b>137.461.314,12</b>	<b>141.894.140,66</b>	<b>- 4.432.826,54</b>
Frais d'établissement / Oprichtingskosten	20	0,00	0,00	0,00
Immobilisations incorporelles / Immateriële vaste activa	21	1.809.355,51	1.968.251,20	- 158.895,69
Immobilisations corporelles / Materiële vaste activa	22/27	90.816.786,80	95.090.717,65	- 4.273.930,85
Immobilisations financières / Financiële vaste activa	28	44.835.171,81	44.835.171,81	0,00
<b>Actifs circulants / Vlottende activa</b>	<b>29/58</b>	<b>75.311.447,67</b>	<b>88.348.818,74</b>	<b>- 13.037.371,07</b>
Créances à plus d'un an / Schuldvorderingen op meer dan 1 jaar	29	0,00	0,00	0,00
Stocks et commandes en cours / Vorraden en bestellingen in uitvoering	3	1.492.798,81	1.422.534,76	70.264,05
Créances à un an au plus / Schuldvorderingen op ten hoogste 1 jaar	40/41	73.801.415,61	85.991.887,27	- 12.190.471,66
Placements de trésorerie / Geldbeleggingen	50/53	1,14	1,14	0,00
Valeurs disponibles / Liquide middelen	54/58	17.232,11	36.145,34	- 18.913,23
Comptes de régularisation / Overlopende rekeningen	490/1		898.250,23	- 898.250,23
<b>Total de l'actif / Totaal activa</b>	<b>20/58</b>	<b>212.772.761,79</b>	<b>230.242.959,40</b>	<b>- 17.470.197,61</b>

### 1.3. Certificering

Het Rekenhof heeft het verslag over de certificering van de algemene rekening 2009 van het GAN overgezonden aan de voorzitter van het parlement per brief van 25 april 2012.

Het Rekenhof meent dat de tijdens de audit verzamelde bewijsstukken, met uitzondering van de volgende opmerkingen, afdoende en gepaste garanties bieden om redelijke zekerheid te bekomen over de regelmatigheid, de waarachtigheid en de getrouwheid van de algemene rekening.

De voornaamste opmerkingen betreffen het niet aanleggen van een voorziening voor een geschil van naar schatting 39 miljoen euro, het niet toepassen van de btw bij aan mededinging onderworpen commerciële prestaties en het niet laten aansluiten van de economische boekhouding met de begrotingsboekhouding.

Het Rekenhof heeft ook enkele minder belangrijke opmerkingen geformuleerd, die hierna worden toegelicht.

## 2. Voorstelling van de rekeningen

De balans, de resultatenrekening en de rekening van uitvoering van de begroting 2009 van het GAN zien er samen-gevat als volgt uit :

### 2.1. Samenvatting van de balans

Passif / Passiva		2009	2008	Variation / Wijziging
<b>Capitaux propres / Eigen vermogen</b>	<b>10/15</b>	<b>139.189.537,98</b>	<b>150.181.306,26</b>	<b>- 10.991.768,28</b>
Capital / Kapitaal	10	71.978.823,47	71.978.823,47	0,00
Primes d'émission / Uitgiftepremies	11			
Plus-values de réévaluation / Herwaarderingsmeerwaarden	12	6.643.571,25	6.643.571,25	0,00
Réserves / Reserves	13	26.632.359,47	26.632.359,47	0,00
Bénéfice reporté / Overgedragen winst	140/1	33.934.783,79	44.926.552,07	- 10.991.768,28
Subsides en capital / Kapitaalsubsidies	15			
<b>Provisions et impôts différés /</b>				
<b>Voorzieningen en uitgestelde belastingen</b>	<b>16</b>			
<b>Dettes / Schulden</b>	<b>17/49</b>	<b>73.583.223,81</b>	<b>80.061.653,14</b>	<b>- 6.478.429,33</b>
Dettes à plus d'un an / Schulden op meer dan 1 jaar	17	46.616.186,09	51.957.538,37	- 5.341.352,28
Dettes + 1an échéant dans l'année /				
Schulden op meer dan 1 jaar die binnen het jaar vervallen	42	5.341.352,39	5.125.081,85	216.270,54
Dettes financières / Financiële schulden	43			
Dettes commerciales / Handelsschulden	44	9.514.045,36	11.511.525,79	- 1.997.480,43
Dettes fiscales, sal. et soc. /				
Schulden m.b.t. belastingen, bezoldigingen en sociale schulden	45	9.716.079,67	9.532.336,44	183.743,23
Acomptes reçus sur commandes /				
Ontvangen vooruitbetalingen op bestellingen	46			
Autres dettes / Overige schulden	47/48	7.714,88	15.642,76	- 7.927,88
Comptes de régularisation / Overlopende rekeningen	492/3	2.387.845,42	1.919.527,93	468.317,49
<b>Total du passif / Totaal passiva</b>	<b>10/49</b>	<b>212.772.761,79</b>	<b>230.242.959,40</b>	<b>- 17.470.197,61</b>

(en euros / in euro)

## 2.2. Synthèse du compte de résultats

## 2.2. Samenvatting van de resultatenrekening

		2009	2008	Variation / Wijziging
<b>Ventes et prestations / Bedrijfsopbrengsten</b>	<b>70/74</b>	<b>162.502.750,68</b>	<b>156.736.783,14</b>	<b>5.765.967,54</b>
Chiffre d'affaires / Omzet	70	34.430.732,20	36.032.329,09	- 1.601.596,89
Autres produits d'exploitation / Overige bedrijfsopbrengsten	74	128.072.018,48	120.704.454,05	7.367.564,43
<b>Coût des ventes et prestations / Bedrijfskosten</b>	<b>60/64</b>	<b>172.488.945,88</b>	<b>154.459.359,30</b>	<b>18.029.586,58</b>
Approvisionnements et marchandises /				
Handelsgoederen, grond- en hulpstoffen	60	6.577.630,76	6.601.136,30	- 23.505,54
Achats de biens et services divers /				
Aankoop diensten en diverse goederen	61	50.342.671,60	44.064.120,11	6.278.551,49
Rémunérations, charges sociales, etc. /				
Bezoldigingen, sociale lasten, enz.	62	96.385.631,74	88.482.368,62	7.903.263,12
Amortissements et réductions de valeur /				
Afschrijvingen en waardeverminderingen	63	13.596.472,67	9.372.177,38	4.224.295,29
Autres charges d'exploitation / Andere bedrijfskosten	64	5.586.539,11	5.939.556,89	- 353.017,78
<b>Résultat opérationnel / Bedrijfsresultaat</b>		<b>- 9.986.195,20</b>	<b>2.277.423,84</b>	<b>- 12.263.619,04</b>
Produits financiers / Financiële opbrengsten	75	1.664.321,68	1.364.893,15	299.428,53
Charges financières / Financiële kosten	65	2.670.408,41	2.880.116,25	- 209.707,84
Produits exceptionnels / Uitzonderlijke opbrengsten	76	2.700.513,65	181.360,12	2.519.153,53
Charges exceptionnelles / Uitzonderlijke kosten	66	2.700.000,00	0,00	2.700.000,00
Régularisations d'impôt / Regularisatie van belastingen	77	0,00	54.881,06	- 54.881,06
<b>Résultat de l'exercice / Resultaat van het boekjaar</b>		<b>- 10.991.768,28</b>	<b>998.441,92</b>	<b>- 11.990.210,20</b>

(en euros / in euro)

2.3. Synthèse du compte d'exécution du budget

2.3 Samenvatting van de uitvoeringsrekening van de begroting

	Budget – Begroting	Réalisé – Gerealiseerd	Écart réalisé/budget – Verschil gerealiseerd/ begroting
<b>Recettes / Ontvangsten</b>			
Financement général / Algemene financiering	108.829.000,00	108.829.000,00	0,00
Financement spécifique / Specifieke financiering	71.164.000,00	60.695.643,60	– 10.468.456,40
Recettes pour compte de tiers / Ontvangsten voor rekening van derden	500.000,00	167.650,04	– 332.349,96
<b>Total recettes / Totaal ontvangsten</b>	<b>180.493.000,00</b>	<b>169.692.193,64</b>	<b>– 10.800.608,362</b>
<b>Dépenses (liquidations) / Uitgaven (vereffeningen)</b>			
Soutien logistique aux missions organiques /			
Logistieke ondersteuning van de organieke opdrachten	142.602.000,00	139.775.005,73	– 2.815.994,27
Enlèvement et traitement des immondices en RBC /			
Ophalen en verwerken van huisvuil in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest	37.391.000,00	36.050.684,34	– 840.315,66
Dépenses pour compte de tiers / Uitgaven voor rekening van derden	500.000,00	167.650,04	– 332.349,96
<b>Total dépenses / Totaal uitgaven</b>	<b>180.493.000,00</b>	<b>175.993.340,11</b>	<b>– 3.988.659,89</b>
<b>Solde budgétaire / Begrotingssaldo</b>	<b>0,00</b>	<b>– 6.301.146,47</b>	
<b>Dépenses (engagements) / Uitgaven (vastleggingen)</b>	<b>180.493.000,00</b>	<b>177.026.278,40</b>	<b>– 3.466.721,60</b>

(en euros / in euro)

3. Examen de la comptabilité par nature d'opérations

3. Onderzoek van de boekhouding volgens de aard van de verrichtingen

3.1. Engagements de la classe 0

3.1. Vastleggingen van klasse 0

Les soldes de réouverture et de clôture des comptes d'engagements *Mécanisation et conteneurs* et *Ajustements budgétaires liés aux articles de dépenses* sont respectivement surévalués et sous-évalués de 200.000 euros à cause d'une erreur d'encodage datant de 2007.

De openings- en slotsaldi van de vastleggingsrekeningen *Mechanisatie en containers* en *Begrotingsaanpassingen in samenhang met de uitgavenartikelen* zijn respectievelijk over- en onderschat met 200.000 euro als gevolg van een invoerfout in 2007.

Ces soldes ont été corrigés dans les comptes 2010.

Die saldi werden in de rekeningen 2010 gecorrigeerd.

3.2. Dépenses et charges de personnel

3.2. Personeelsuitgaven en -kosten

3.2.1. CHARGES ONSS

3.2.1. RSZ-LASTEN

Le mode de comptabilisation des charges ONSS soulève plusieurs questions.

De manier waarop de RSZ-lasten werden geboekt, doet verschillende vragen rijzen.

Les avances ONSS facturées mensuellement à l'ARP sont enregistrées en comptabilités économique et budgétaire par type de personnel et par nature de charges <sup>(31)</sup>, sur une base historique, à savoir la répartition des charges ONSS réelles de l'année précédente. À la clôture de l'exercice, une écriture de régularisation est passée après comparaison entre les avances et les charges ONSS réelles de l'année et ce, en fonction des prestations des agents de l'ARP. Toutefois, cette correction n'intervient pas en

De RSZ-voorschotten die maandelijks aan het GAN worden gefactureerd, worden in de economische boekhouding en in de begrotingsboekhouding geboekt volgens het type van personeel en volgens de aard van de lasten <sup>(31)</sup>, op historische basis, namelijk de verdeling van de werkelijke RSZ-lasten van het jaar voordien. Bij de afsluiting van het boekjaar wordt een regularisatieschriftuur uitgevoerd na de voorschotten en de werkelijke RSZ-lasten van het jaar met elkaar te hebben vergeleken, op basis van de prestaties van

(31) Traitements, primes de productivité, pécule de vacances, prime de fin d'année, charges patronales, etc.

(31) Wedden, productiviteitspremies, vakantiegeld, eindejaarspremie, patronale lasten enz.

comptabilité budgétaire, ce qui entraîne un problème de spécialité budgétaire.

Par ailleurs, en 2009, les montants qui ont servi à établir la clé de répartition des avances mensuelles d'ONSS n'ont pas tenu compte de deux retenues pour les agents statutaires, à savoir le prélèvement de 13,07 % sur le pécule de vacances et les cotisations AMI sur la prime de fin d'année. La part d'avances ONSS attribuée a priori aux agents statutaires a donc légèrement été sous-évaluée.

Enfin, les avances mensuelles se sont avérées inférieures de 231.572,06 euros aux charges réelles d'ONSS. Cette dette de l'ARP, relative à 2009, n'a été enregistrée ni en comptabilité générale ni en comptabilité budgétaire; la situation n'a été régularisée que lors de la facturation des avances de 2010. Cette situation a donc entraîné un problème de césure aux plans comptable et budgétaire.

L'organisme a signalé qu'il procéderait à une nouvelle répartition des charges dans les comptes 2011 en tenant compte des retenues sur le pécule de vacances et sur la prime de fin d'année des agents statutaires.

### 3.2.2. COMPTABILISATION DES FRAIS D'ÉMISSION DES CHÈQUES REPAS

Les frais d'émission des chèques-repas sont enregistrés dans le compte *Autres charges* en comptabilité générale mais sont erronément imputés en dépenses de personnel en comptabilité budgétaire. Ce problème de spécialité budgétaire porte sur un montant de 78.362,06 euros en 2009.

L'ARP s'est engagée à imputer dorénavant ces frais en dépenses de fonctionnement.

### 3.2.3. RÉCONCILIATION SALARIALE

L'ARP ne réconcilie pas le revenu imposable déclaré dans les relevés fiscaux 325.10 et 325.18 et les traitements enregistrés en comptabilité pour une année déterminée.

Vu la part importante des frais de personnel dans les dépenses de l'ARP, la Cour considère que l'organisme se doit d'effectuer une réconciliation salariale.

## 3.3. Créances commerciales

Plusieurs comptes relatifs à des créances commerciales présentent des soldes ouverts depuis plusieurs années :

de personeelsleden van het GAN. De begrotingsboekhouding wordt echter niet gecorrigeerd, waardoor de begrotingsspecialiteit in het gedrang komt.

In 2009 hebben de bedragen waarmee de verdeelsleutel werd bepaald van de maandelijkse RSZ-voorschotten, overigens geen rekening gehouden met twee afhoudingen voor de statutaire personeelsleden, namelijk de inhouding van 13,07 % op het vakantiegeld en de ZIV-bijdragen op de eindejaarspremie. Het aandeel van de RSZ-voorschotten dat a priori wordt toegewezen aan de statutaire personeelsleden, is dan ook lichtjes onderschat.

De maandelijkse voorschotten bleken tot slot 231.572,06 euro lager te liggen dan de werkelijke RSZ-lasten. Die schuld van het GAN voor 2009 werd noch in de algemene boekhouding, noch in de begrotingsboekhouding geboekt. De toestand werd pas geregulariseerd bij de facturatie van de voorschotten van 2010. De situatie heeft dus geleid tot een probleem voor de boekhoudkundige en budgettaire cut off.

De instelling heeft erop gewezen dat ze in de rekeningen 2011 een nieuwe uitsplitsing van de lasten zal maken die rekening zal houden met de inhoudingen op het vakantiegeld en op de eindejaarspremie van de statutaire personeelsleden.

### 3.2.2. BOEKING VAN DE KOSTEN VOOR DE UITGIFTE VAN MAALTIJDCHQUES

De kosten voor de uitgifte van maaltijdcheques worden geboekt op de rekening *Andere diverse lasten* in de algemene boekhouding, maar worden verkeerdelijk als personeelsuitgaven aangerekend in de begrotingsboekhouding. Die inbreuk op de begrotingsspecialiteit heeft in 2009 betrekking op een bedrag van 78.362,06 euro.

Het GAN heeft zich ertoe verbonden die kosten voortaan aan te rekenen als werkingsuitgaven.

### 3.2.3. AANSLUITING VAN DE LONEN

Het GAN maakt geen aansluiting tussen het belastbaar inkomen dat wordt aangegeven in de fiscale opgaven 325.10 en 325.18 en de wedden die voor een bepaald jaar in de boekhouding worden geboekt.

Aangezien de personeelskosten een belangrijk aandeel vormen in de uitgaven van het GAN, is het Rekenhof van oordeel dat de instelling voor een aansluiting van de lonen moet zorgen.

## 3.3. Handelsvorderingen

Op verschillende rekeningen in verband met handelsvorderingen komen saldi voor die al verschillende jaren

d'une part, les 1.372 tiers créditeurs des comptes centralisateurs *Clients* pour un montant de 664.986,26 euros et, d'autre part, les comptes *Abonnements* utilisés comme comptes de transit pour les paiements reçus, essentiellement en 2002, de clients en contentieux <sup>(32)</sup>, pour un montant de 308.768,23 euros.

L'ARP doit procéder régulièrement à l'analyse de ces comptes clients afin de détecter les arriérés, les sommes indûment versées par les clients et la dépréciation de certaines créances, puis mettre en œuvre les procédures d'apurement qui s'imposent.

### 3.4. Non-valeurs et notes de crédit

En comptabilité générale, les notes de crédit adressées aux clients sont enregistrées en cours d'année dans le compte de charges *Pertes sur créances irrécouvrables*, avant d'être transférées, manuellement et globalement, lors des opérations de clôture, au débit des comptes de produits qu'elles concernent. Ces écritures de transfert sont inexactes pour les comptes *Vente vapeur* et *Déversage usine*, le premier étant surévalué et le second sous-évalué à concurrence de 1.134.771,64 euros, ainsi que pour les comptes *Collecte classique* et *Collecte lève-conteneurs*, le premier étant surévalué et le second sous-évalué à concurrence de 130.630,41 euros.

En comptabilité budgétaire, l'ARP impute les notes de crédit et les non-valeurs <sup>(33)</sup> lorsqu'elles ont trait à une créance de l'année en cours, mais pas toujours lorsqu'elles se rapportent à une créance d'une année antérieure. Il en résulte que des dépenses, pour un montant de 811.971,40 euros n'ont pas été imputées au CEB.

Enfin, en matière d'annulation des créances, les procédures internes et de délégations de pouvoir et de signatures, en ce qu'elles prévoient la prise de décision finale par le fonctionnaire dirigeant adjoint sur proposition du directeur financier, sont contraires aux dispositions de l'article 49 de l'OOBCC, qui impose, pour les OAA de première catégorie, que les décisions soient prises par le gouvernement.

L'ARP doit adapter ses procédures en matière d'annulation de créances pour se conformer à l'OOBCC.

L'ARP a signalé que les non-valeurs seront désormais présentées au gouvernement, qui prendra ou non la décision de les annuler. Elle a par ailleurs demandé à son sous-traitant de rectifier, dans le logiciel comptable, l'imputation

open staan : enerzijds de 1.372 derden-crediteuren van de centraliserende rekeningen *Klanten* voor een bedrag van 664.986,26 euro en anderzijds de rekeningen *Abonnementen* die als transitrekeningen worden gebruikt voor de betalingen die voornamelijk in 2002 werden ontvangen van klanten met geschillen <sup>(32)</sup> voor een bedrag van 308.768,23 euro.

Het GAN moet die klantenrekeningen regelmatig analyseren om de achterstallen, de ten onrechte door de klanten gestorte sommen en de waardevermindering van sommige vorderingen te kunnen opsporen en moet vervolgens de vereiste aanzuiveringsprocedures toepassen.

### 3.4. Onwaarden en creditnota's

In de algemene boekhouding worden de creditnota's voor de klanten in de loop van het jaar geboekt op de kostenrekening *Verliezen op oninbare vorderingen*. Bij de afsluiting worden ze manueel en globaal overgedragen op het debet van de rekeningen opbrengsten waarop ze betrekking hebben. Die overdrachtschrijvingen zijn onjuist voor de rekeningen *Verkoop van stoom* en *Storten fabriek*. De eerste rekening is overschat en de tweede onderschat ten belope van 1.134.771,64 euro. Dat geldt ook voor de rekeningen *Klassieke ophaling* en *Ophaling met containerlift*, waarbij de eerste is overschat en de tweede onderschat ten belope van 130.630,41 euro.

Het GAN rekent de creditnota's en de onwaarden <sup>(33)</sup> budgettair aan als ze betrekking hebben op een schuldvordering van het lopende jaar, maar niet altijd als ze betrekking hebben op een schuldvordering van het jaar voordien. Daaruit volgt dat 811.971,40 euro uitgaven niet werden geboekt op de rekening van uitvoering van de begroting.

Inzake annulering van schuldvorderingen bepalen de interne procedures voor bevoegdheids- en handtekeningdelegatie dat de eindbeslissing door de adjunct van de leidend ambtenaar wordt genomen op voorstel van de financiële directeur. Die procedures zijn strijdig met artikel 49 van de OOBCC dat voor de autonome bestuursinstellingen van eerste categorie de verplichting oplegt dat de beslissingen door de regering moeten worden genomen.

Het GAN moet zijn procedures inzake annulering van schuldvorderingen aanpassen om zich te conformeren aan de OOBCC.

Het GAN heeft erop gewezen dat de onwaarden voortaan aan de regering zullen worden voorgelegd, die al dan niet de beslissing zal nemen om ze te annuleren. Het agentschap heeft overigens aan zijn onderaannemer gevraagd

(32) Paiements pour lesquels la répartition intérêts/principal n'est pas définie.

(33) Terme utilisé par l'ARP pour désigner les annulations de créances en cas de faillite, par exemple.

(32) Betalingen waarvoor de verdeling intresten/hoofdsom niet is gedefinieerd.

(33) Term die het GAN gebruikt voor de annuleringen van schuldvorderingen in geval van bijvoorbeeld faillissement.

budgetaire des notes de crédit qui se rapportent à des créances d'années antérieures.

### 3.5. Césure comptable

#### 3.5.1. REMARQUE GÉNÉRALE

Dans les limites autorisées par les nouvelles règles comptables, les opérations de clôture visent notamment à rattacher les charges et produits à l'exercice auquel ils se rapportent, afin de donner une image fidèle des résultats de l'année et de faciliter les comparaisons temporelles.

Au sein de l'ARP, deux éléments contrarient ces principes généraux. D'une part, la période sélectionnée ainsi que le montant minimal des factures et des prestations pris en compte pour l'application de la césure comptable diffèrent d'un exercice comptable à l'autre. D'autre part, certaines factures de vente récurrentes ne sont pas établies à intervalles réguliers; il en résulte des écarts significatifs dans les comptes 2009 par rapport aux comptes de l'année précédente.

La Cour recommande donc de définir une procédure structurée qui définirait les critères de sélection des charges et produits devant, le cas échéant, faire l'objet d'une écriture de régularisation, ce qui permettrait de garantir une permanence des méthodes de comptabilisation.

#### 3.5.2. FACTURES À ÉTABLIR

En ce qui concerne ses activités assujetties à la TVA, l'agence a enregistré en *Factures à établir* le montant de ses prestations, en incluant à tort la TVA. Ce compte, ainsi que le résultat comptable, sont dès lors surestimés de 98.423,04 euros.

L'ARP a signalé que depuis la clôture 2010, le montant des factures à établir ne comprend plus de TVA.

#### 3.5.3. FACTURES À RECEVOIR

L'examen des factures de plus de 5.500 euros, figurant parmi les 500 premiers enregistrements dans les comptes 2010, montre qu'une partie d'entre elles, pour un montant de 5,7 millions d'euros, se rapportent à des prestations de l'exercice 2009, et que si certaines (à concurrence de 2,9 millions d'euros) ont bien été mises à la charge de l'exercice 2009 via le compte *Factures à recevoir*, celles-ci n'ont pas été imputées simultanément en comptabilité budgétaire.

in het boekhoudprogramma de budgettaire aanrekening te corrigeren van de creditnota's die betrekking hebben op schuldvorderingen van voorgaande jaren.

### 3.5. Boekhoudkundige cut off

#### 3.5.1 ALGEMENE OPMERKING

Binnen de grenzen van de nieuwe boekhoudregels hebben de afsluitingsverrichtingen tot doel de kosten en opbrengsten te koppelen aan het boekjaar waarop ze betrekking hebben, zodat een getrouw beeld ontstaat van de resultaten van het jaar en zodat het makkelijker wordt om tijdgebonden vergelijkingen uit te voeren.

Binnen het GAN zijn er twee elementen die indruisen tegen die algemene principes. Enerzijds worden voor elk boekjaar niet consequent dezelfde geselecteerde periode en hetzelfde minimumbedrag voor de facturen en prestaties in aanmerking genomen om de boekhoudkundige cut off toe te passen. Anderzijds worden sommige recurrenente verkoopfacturen niet op regelmatige tijdstippen opgesteld, wat resulteert in significante verschillen in de rekeningen 2009 ten opzichte van de rekeningen van het voorgaande jaar.

Het Rekenhof beveelt dan ook aan een gestructureerde procedure te definiëren waarin criteria zijn opgenomen om de kosten en opbrengsten te selecteren die in voorkomend geval een regularisatieschriftuur vereisen, om aldus constante boekingsmethodes te kunnen garanderen.

#### 3.5.2. OP TE STELLEN FACTUREN

Wat zijn btw-plichtige activiteiten betreft, heeft het agentschap het bedrag van zijn prestaties en ten onrechte ook de btw geboekt bij *Op te stellen facturen*. Die rekening en het boekhoudkundig resultaat zijn bijgevolg met 98.423,04 euro overschat.

Het GAN heeft erop gewezen dat het bedrag van de op te stellen facturen sedert de afsluiting 2010 geen btw meer bevat.

#### 3.5.3. TE ONTVANGEN FACTUREN

Uit een onderzoek van de facturen van meer dan 5.500 euro uit de eerste 500 boekingen in de rekeningen 2010 blijkt dat een deel ervan, voor een bedrag van 5,7 miljoen euro, betrekking heeft op prestaties van het boekjaar 2009 en dat sommige daarvan (ten belope van 2,9 miljoen euro) weliswaar werden geboekt ten laste van het jaar 2009 via de rekening *Te ontvangen facturen*, maar zonder zelfdertijd te worden aangerekend in de begrotingsboekhouding.

Les règles d'imputation des droits constatés étant identiques en comptabilités budgétaire et générale, si l'ARP porte en résultat comptable par le biais du compte *Factures à recevoir* des droits constatés de l'exercice sous revue, alors ces mêmes droits constatés doivent être imputés au CEB.

#### 3.5.4. CHARGES À ENREGISTRER SUR L'EXERCICE 2009

Une facture ONSS, réceptionnée par l'ARP début décembre 2009, portant sur le solde de la sécurité sociale du troisième trimestre 2009 et sur les cotisations pour primes syndicales 2009 aurait dû être prise en compte à concurrence de 598.150,88 euros.

#### 3.5.5. PRODUITS À REPORTER

L'ARP a enregistré en *Produits à reporter* 100 % des frais de rappels payés durant l'année 2009 par les clients en contentieux et 50 % des recettes de même nature enregistrées durant l'exercice 2008. Ce calcul, réalisé lors de la clôture des comptes 2009, s'est basé sur un montant incorrect, les frais de rappel imputés en 2009 s'élevant à 341.254,06 euros et non à 188.909,03 euros. Plus fondamentalement, le bien-fondé de cette pratique reste à démontrer.

L'ARP a annoncé qu'elle mettra fin à cette pratique.

#### 3.5.6. REPORT DE COMPTABILISATION

Pour des raisons budgétaires, l'ARP n'a pas imputé au CEB 2009, mais au CEB 2010, 106 factures reçues en 2009, concernant des prestations de 2009, et représentant un total de 696.937,45 euros. Ces factures ont également été enregistrées en comptabilité générale sur l'exercice 2010.

Or, toute facture reçue et approuvée dans le courant d'un exercice doit être enregistrée sur ce même exercice tant en comptabilité générale que budgétaire. L'ARP doit veiller à disposer sur chaque AB de crédits de dépenses suffisants pour couvrir l'ensemble des droits constatés.

### 4. *Compte d'exécution du budget*

#### 4.1. *Évolution des données budgétaires*

Le résultat budgétaire de l'ARP, qui était en boni de 904.603,30 euros en 2008, affiche un mali de – 6.301.146,47 euros en 2009.

Als het GAN vastgestelde rechten van het boekjaar in kwestie boekt in het boekhoudkundig resultaat via de rekening *Te ontvangen facturen*, moet het diezelfde vastgestelde rechten ook aanrekenen in de rekening van uitvoering van de begroting, aangezien de regels voor de aanrekening van de vastgestelde rechten in de begrotingsboekhouding en in de algemene boekhouding dezelfde zijn.

#### 3.5.4. OP HET BOEKJAAR 2009 TE BOEKEN KOSTEN

Een factuur van de RSZ die het GAN begin december 2009 heeft ontvangen met het saldo van de sociale zekerheid van het derde trimester 2009 en met de bijdragen voor vakbondspremies 2009, had voor 598.150,88 euro in rekening moeten worden genomen.

#### 3.5.5. OVER TE DRAGEN OPBRENGSTEN

Het GAN heeft in de rubriek *Over te dragen opbrengsten* 100 % van de rappelkosten geboekt die in de loop van 2009 werden betaald door de klanten met een geschil en 50 % van de ontvangsten van dezelfde aard die tijdens 2008 werden geboekt. Die berekening die bij de afsluiting van de rekeningen 2009 werd uitgevoerd, steunt op een verkeerd bedrag, aangezien de in 2009 aangerekende rappelkosten 341.254,06 euro belopen en niet 188.909,03 euro. Meer ten gronde dient te worden aangetoond dat die werkwijze verantwoord is.

Het GAN heeft aangekondigd dat het zal stoppen met die boekingswijze.

#### 3.5.6. UITSTEL VAN BOEKING

Om budgettaire redenen heeft het GAN 106 facturen voor een totaal bedrag van 696.937,45 euro die in 2009 werden ontvangen en die betrekking hadden op prestaties van 2009, niet geboekt op de rekening van uitvoering van de begroting 2009, maar op die van 2010. In de algemene boekhouding werden die facturen eveneens geboekt op het jaar 2010.

Iedere factuur die in de loop van een boekjaar is ontvangen en goedgekeurd, moet echter op datzelfde boekjaar worden geboekt in de algemene boekhouding en in de begrotingsboekhouding. Het GAN moet erover waken dat het op elke BA over voldoende uitgavenkredieten beschikt om alle vastgestelde rechten te dekken.

### 4. *Rekening van uitvoering van de begroting*

#### 4.1. *Evolutie van de begrotingsgegevens*

Het begrotingsresultaat van het GAN, dat in 2008 een tegoed van 904.603,30 euro liet zien, vertoont in 2009 een negatief saldo van – 6.301.146,47 euro.

Par rapport à 2008, les dépenses (175.993.340,11 euros) ont augmenté de 1,4 %, tandis que les recettes (169.692.193,64 euros) ont diminué de 2 %. Les comparaisons sont toutefois délicates car jusqu'en 2008, l'ARP imputait anticipativement (et erronément) dans son CEB les dépenses relatives au leasing DeNOx de l'année suivante. Ces dépenses portaient généralement sur un montant de l'ordre de 3 millions d'euros. En 2009, l'ARP a mis fin à cette pratique; ce retour à l'orthodoxie budgétaire provoque donc une amélioration du résultat budgétaire 2009 d'un montant de l'ordre de 3 millions d'euros par rapport à celui des années précédentes, puisqu'aucune dépense relative au leasing DeNOx n'a été imputée en 2009.

#### 4.2. *Liens entre la comptabilité générale et la comptabilité budgétaire*

Le compte de gestion, qui fait le lien entre la comptabilité générale et la comptabilité budgétaire, n'est pas établi par l'organisme.

Toutefois l'examen des liens définis entre certaines opérations comptables (écritures de clôture notamment) et la comptabilité budgétaire a permis de constater que des recettes de TVA provenant d'Allemagne n'ont pas été imputées au CEB, pour un montant de 296.029,13 euros.

Il existe également des notes de crédit et des annulations de créances qui ont été enregistrées en comptabilité économique, sans avoir été imputées en comptabilité budgétaire (cf. infra).

L'ARP doit réconcilier la comptabilité économique et la comptabilité budgétaire et vérifier les liens entre les comptes économiques et les articles budgétaires.

#### 4.3. *Dépassements de crédits*

Le CEB fait état de deux légers dépassements de crédits, tant en engagement qu'en liquidation, aux articles *Abonnements sociaux* (291,29 euros) et *Abonnements STIB* (819,40 euros). Un dépassement de crédits de liquidation plus important apparaît à l'article 01.002.11.03.74.22 *Achat de matériel informatique* (85.395,16 euros).

Les dépassements de crédits budgétaires de dépenses sont à éviter.

### 5. *Conclusions générales sur les comptes*

Les résultats comptables ne reflètent pas complètement la réalité économique de l'exercice comptable 2009 de

In vergelijking met 2008 zijn de uitgaven (175.993.340,11 euro) met 1,4 % gestegen, terwijl de ontvangsten (169.692.193,64 euro) met 2 % zijn gedaald. Vergelijkingen zijn echter moeilijk, want tot in 2008 boekte het GAN de uitgaven voor de DeNOx-leasing van het jaar nadien vooraf (en ten onrechte) in zijn uitvoeringsrekening van de begroting. Die uitgaven hadden in het algemeen betrekking op een bedrag van rond de 3 miljoen euro. In 2009 is het GAN gestopt met die werkwijze. Door de begrotingsprincipes weer te respecteren, verbetert het begrotingsresultaat 2009 bijgevolg met een bedrag van nagenoeg 3 miljoen euro in vergelijking met dat van de voorgaande jaren, aangezien in 2009 geen enkele uitgave voor de DeNOx-leasing werd aangerekend.

#### 4.2. *Koppeling tussen de algemene boekhouding en de begrotingsboekhouding*

De beheersrekening die de koppeling maakt tussen de algemene boekhouding en de begrotingsboekhouding, werd door de instelling niet opgesteld.

Uit het onderzoek van de koppeling tussen bepaalde boekhoudkundige verrichtingen (inzonderheid afsluitschriften) en de begrotingsboekhouding, kon worden vastgesteld dat btw-ontvangsten ten belope van 296.029,13 euro afkomstig van Duitsland niet werden aangerekend op de uitvoeringsrekening van de begroting.

Er bestaan ook creditnota's en annulleringen van vorderingen die in de economische boekhouding werden geregistreerd, zonder dat ze werden aangerekend in de begrotingsboekhouding (cf. infra).

Het GAN moet de economische boekhouding en de begrotingsboekhouding laten aansluiten en het moet de koppeling tussen de economische rekeningen en de begrotingsartikelen controleren.

#### 4.3. *Kredietoverschrijdingen*

In de uitvoeringsrekening van de begroting komen twee lichte kredietoverschrijdingen voor, zowel bij de vastleggingen als de vereffeningen van de artikelen *Sociale abonnementen* (291,29 euro) en *MIVB-abonnementen* (819,40 euro). In het artikel *Aankoop van informaticamaterieel* wordt een grotere overschrijding van vereffeningkredieten vastgesteld (85.395,16 euro).

Overschrijdingen van budgettaire uitgavenkredieten moeten worden vermeden.

### 5. *Algemene conclusies over de rekeningen*

De boekhoudkundige resultaten zijn maar een partiële afspiegeling van de economische werkelijkheid van het

l'ARP. En effet, plus de 3,4 millions d'euros de charges liées à l'exercice 2009 n'ont pas été imputés en comptabilité générale <sup>(34)</sup> et près de 10 millions d'euros en comptabilité budgétaire <sup>(35)</sup>. Même si, dans la plupart des cas, les non-imputations sont induites par les règles comptables en vigueur, la Cour souligne qu'un suivi plus adéquat des droits constatés aurait permis de réduire ces montants.

De même, l'ARP doit améliorer sa gestion budgétaire de manière à disposer en permanence de crédits de liquidation suffisants pour couvrir l'ensemble des droits constatés.

## 6. Procédures

### 6.1. Facturation de la collecte des vieux papiers

En application d'une convention environnementale relative à la gestion des vieux papiers en Région bruxelloise, approuvée le 3 juin 2004 et prenant fin le 31 décembre 2007, l'ARP adressait chaque année une facture au FIVP pour la collecte et le tri des vieux papiers.

Toutefois, dès 2005, les fédérations partenaires des pouvoirs publics dans la convention ont souhaité que l'ARP n'applique plus cette facturation, qui, selon elles, faisait double emploi avec certaines taxes communales sur le papier.

Ainsi, pour la facturation 2006, un différend a opposé l'ARP au FIVP et, depuis 2007, l'ARP ne facture plus ses prestations au FIVP. Une nouvelle convention environnementale pour la gestion des vieux papiers devait être négociée entre les fédérations du secteur (dont Comeos – anciennement Fedis – est le chef de file), la Région et l'IBGE.

Le montant revendiqué par l'ARP pour les années 2006 à 2010 s'élève à 1.140.000 euros.

### 6.2. Facturation des activités de l'incinérateur

Le logiciel pour l'établissement des factures n'est pas conçu pour la facturation des activités assujetties à la TVA; le montant de la taxe doit dès lors être calculé séparément puis ajouté au montant imposable dans le logiciel, ce qui pose d'évidents problèmes en matière de contrôle interne. Du reste, certaines factures présentent des montants TVA erronés. De plus, les *lay-out* des factures émises par le logiciel ne renseignent pas toutes les mentions légales en matière de TVA telles que définies dans l'article 5 de l'arrêté

(34) Cf. le point 3.5.

(35) Cf. les points 3.4, 3.5 et 4.

boekjaar 2009 van het GAN. Meer dan 3,4 miljoen euro kosten die samenhangen met het boekjaar 2009, werden immers niet in de algemene boekhouding <sup>(34)</sup> aangerekend en nagenoeg 10 miljoen euro werd niet aangerekend in de begrotingsboekhouding <sup>(35)</sup>. Het Rekenhof onderstreept dat die bedragen lager hadden kunnen liggen door een beter beheer van de vastgestelde rechten, ook al zijn de niet-aangerekende bedragen in de meeste gevallen het gevolg van de boekhoudregels die op dat moment van kracht waren.

Het GAN moet ook zijn begrotingsbeheer verbeteren om permanent over voldoende vereffeningskredieten te beschikken om alle vastgestelde rechten te dekken.

## 6. Procedures

### 6.1. Facturering van de inzameling van oud papier

Ter uitvoering van een milieuovereenkomst voor de behandeling van oud papier in het Brussels Gewest, die op 3 juni 2004 werd goedgekeurd en op 31 december 2007 afliep, stuurde het GAN elk jaar een factuur naar het IFOP voor het verzamelen en sorteren van oud papier.

Vanaf 2005 hebben de federaties die in de overeenkomst de partners vormden van de overheid, verzocht dat het GAN de facturering niet meer zou uitvoeren omdat volgens hen sprake was van overlapping met bepaalde gemeentelijke taksen op het papier.

Zo ontstond over de facturering 2006 een geschil tussen het GAN en het IFOP. Sedert 2007 factureert het GAN zijn prestaties niet langer aan het IFOP. Tussen de federaties van de sector (waarvan FEDIS de belangrijkste is), het Gewest en het BIM moest worden onderhandeld over een nieuwe milieuovereenkomst voor de behandeling van oud papier.

Het bedrag dat het GAN eist voor de jaren 2006 tot 2010 bedraagt 1.140.000 euro.

### 6.2. Facturering van de activiteiten van de verbrandingsoven

Het programma voor de opmaak van facturen is niet ontworpen om activiteiten te factureren waarvoor btw verschuldigd is. Het bedrag van de belasting moet bijgevolg eerst afzonderlijk worden berekend en nadien worden opgeteld bij het belastbare bedrag dat in het programma is vermeld, wat uiteraard tot problemen leidt bij de interne controle. Daarnaast vermelden bepaalde facturen foute btw-bedragen. Bovendien bevatten de facturen die door het programma worden aangemaakt, niet alle wettelijke ver-

(34) Zie punt 3.5.

(35) Zie de punten 3.4, 3.5 en 4.

royal n° 1 du 29 décembre 1992 relatif aux mesures tendant à assurer le paiement de la TVA.

Même si le comptable en charge du volet TVA vérifie les données qui figurent sur les factures, ce qui permet de procéder par la suite à des corrections, la Cour estime que l'ARP devrait adapter son logiciel pour que les factures soient correctes au regard de la législation en matière de TVA.

### 6.3. Séparation des tâches au sein du service comptable

Les personnes chargées de l'encodage des factures ou de la mise en paiement ont la possibilité technique de modifier la signalétique des fournisseurs; elles peuvent, par exemple, modifier les données relatives aux comptes bancaires. En outre, une même personne peut introduire une facture puis la valider définitivement dans le logiciel (après validation par des personnes externes au service) ce qui limite fortement l'efficacité des contrôles comptables effectués sur la facture et le bon de commande.

La Cour recommande d'éviter que des opérations de contrôle soient effectuées par la personne qui enregistre les pièces comptables. Une séparation stricte des tâches ainsi qu'un renforcement des contrôles croisés est indispensable afin de limiter les erreurs d'encodage voire les risques de falsification des données.

L'ARP s'est engagée à régulariser cette situation en supprimant l'accès à la signalétique des fournisseurs pour les personnes qui mettent les factures en paiement.

### 6.4. Gestion du contentieux

Le service Contentieux compte deux personnes, qui ont à leur disposition un module du logiciel de facturation clients appelé *Contentieux*.

Comme il n'existe aucune procédure écrite en matière de gestion du contentieux, que la personne chargée du service partait à la retraite à la fin de l'année 2011 et que son subordonné était indisponible pour une longue période, il existait un risque de perte de connaissance et de savoir-faire au sein de l'agence.

Par ailleurs, la procédure de relance des clients est gérée de manière semi-automatique. Les premiers et deuxième rappels ainsi que les notifications de mise en contentieux sont générés automatiquement. Les dossiers sont ensuite transmis au service du contentieux qui transfère automatiquement les données dans le module *Contentieux*, puis effectue divers contrôles (montants, historique clients, etc.). Les dossiers inférieurs à 50 euros ne font pas l'objet de

meldingen inzake btw zoals gedefinieerd in artikel 5 van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde.

De rekenplichtige die met het btw-onderdeel is belast, verifieert weliswaar de gegevens die op de facturen zijn vermeld, wat latere correcties mogelijk maakt. Toch meent het Rekenhof dat het GAN zijn programma zou moeten aanpassen, zodat de facturen in overeenstemming zijn met de btw-wetgeving.

### 6.3. Functiescheiding binnen de boekhouddienst

De personen die belast zijn met de invoer van de facturen of met het betaalbaar stellen, hebben de technische mogelijkheid om de gegevens van de leveranciers te wijzigen. Ze kunnen bijvoorbeeld de gegevens van de bankrekeningen wijzigen. Bovendien kan eenzelfde persoon een factuur invoeren en vervolgens definitief bekrachtigen in het programma (na validering door personen buiten de dienst), wat de efficiëntie sterk vermindert van de boekhoudkundige controles die op de factuur en de bestelbon worden uitgevoerd.

Het Rekenhof beveelt aan te vermijden dat controleverrichtingen worden uitgevoerd door de persoon die de boekhoudkundige stukken registreert. Een strikte functiescheiding en een versterking van de kruiscontroles is onontbeerlijk om foute registraties of zelfs risico's op gegevensvervalsing te beperken.

Het GAN heeft zich ertoe verbonden de toestand te regulariseren door de toegang tot de gegevens van de leveranciers te sluiten voor de personen die de facturen betalen.

### 6.4. Geschillenbeheer

De dienst Geschillen telt twee medewerkers die beschikken over een module van het factureringsprogramma cliënten dat *Geschillen* heet.

Aangezien er geen schriftelijke procedure voor het beheer van de geschillen bestaat, de verantwoordelijke voor de dienst op het einde van het jaar 2011 met pensioen is gegaan en zijn ondergeschikte lange tijd afwezig was, bestond er een risico op verlies van kennis en knowhow bij het agentschap.

Voorts wordt de procedure voor de aanmaning van cliënten op een halfautomatische wijze beheerd. De eerste en de tweede rappel en het bericht van het opstarten van een geschil worden automatisch aangemaakt. De dossiers worden vervolgens naar de dienst Geschillen gezonden die de gegevens automatisch in de module *Geschillen* ingeeft en vervolgens verschillende controles uitvoert (bedragen, historiek cliënten, enz.). Dossiers van minder dan 50 euro ge-

poursuites tandis que les dossiers de plus de 50 euros font l'objet d'une mise en demeure et ceux à partir de 100 euros sont transmis à l'huissier dans le cadre d'une procédure judiciaire.

Toutefois, le module *Contentieux* étant dans l'incapacité de générer les mises en demeure de manière automatique en raison d'un problème informatique, le service *Contentieux* rédige manuellement les lettres de mises en demeure. En attendant que le problème soit résolu, le seuil pour l'envoi d'une mise en demeure a été relevé à 100 euros.

À titre d'information, les rentrées financières liées à l'envoi de mises en demeure se sont élevées à 302.098,25 euros pour l'année 2009.

Le service *Contentieux* se charge également du suivi des paiements ainsi que des plannings d'apurement en cas de demandes de paiements échelonnés. Certaines fonctionnalités telles que le planning du module *Contentieux* n'étant pas adaptées aux besoins, le suivi des dossiers en cours (état de la procédure, date de demande d'assignation, planning de paiement, etc.) s'opère au moyen d'un fichier *Excel*, avec les risques d'erreurs de manipulation que cela comporte.

Trois semaines après la mise en demeure, les dossiers qui doivent faire l'objet d'une procédure de recouvrement judiciaire sont transmis à l'huissier via un site internet.

Enfin, lors de la clôture du dossier, le module *Contentieux* passe une écriture d'annulation de créance qui entraîne également l'annulation, dans le logiciel comptable, de toutes les écritures d'apurement préalables relatives au débiteur. Cette disparition d'informations provoque des difficultés en matière d'apurement des comptes lors du lettrage avec les extraits de comptes bancaires et fausse également la balance âgée des comptes clients. Ce problème, survenu et identifié par l'ARP en 2009, a perduré en 2010.

De manière générale, le module *Contentieux* présente de sérieuses lacunes entraînant, d'une part, des pertes de temps dans la gestion des dossiers et, d'autre part, un manque de fiabilité des données. En effet, l'intégration automatique des données provenant du module *Contentieux* dans le logiciel comptable provoque des bugs, ce qui soulève la question de la stratégie informatique et de la gestion des risques.

Pour la première fois, en 2010, l'ARP a sélectionné un huissier sur la base d'un marché public pour une durée d'un an. La mise en concurrence a permis de réduire le niveau des honoraires demandés.

En matière de gestion du contentieux, la Cour formule les recommandations suivantes.

ven geen aanleiding tot vervolgingen, terwijl voor dossiers van meer dan 50 euro een aanmaning gebeurt en dossiers vanaf 100 euro naar een deurwaarder worden gezonden in het raam van een gerechtelijke procedure.

Aangezien de module *Geschillen* de aanmaningen niet automatisch kan aanmaken vanwege een informaticaprobleem, stelt de dienst *Geschillen* de aanmaningsbrieven manueel op. In afwachting van een oplossing van het probleem, is de drempel voor het verzenden van een aanmaning opgetrokken tot 100 euro.

Ter informatie : de financiële inkomsten voor de verzending van de aanmaningen bedroegen voor het jaar 2009 302.098,25 euro.

De dienst *Geschillen* zorgt ook voor de opvolging van de betalingen en voor het opstellen van aanzuiveringsplannen bij een vraag tot gespreide betaling. Aangezien bepaalde functies zoals de planning van de module *Geschillen*, niet aan de behoeften zijn aangepast, gebeurt de opvolging van de lopende dossiers (stand van de procedure, datum van de vraag tot dagvaarding, planning van de betaling, enz.) door middel van een *Excel*-bestand, met de risico's op fouten die daarmee gepaard gaan.

Drie weken na de aanmaning worden de dossiers waarvoor een procedure van gerechtelijke invordering moet worden opgestart, via een internetsite aan de deurwaarder bezorgd.

Bij de afsluiting van het dossier stelt de module *Geschillen* tot slot een schriftuur op tot annulering van de schuldinvordering, die eveneens aanleiding geeft tot de annulering in het boekhoudprogramma van alle voorafgaande aanzuiveringsschrifturen betreffende de schuldenaar. Dat verdwijnen van informatie veroorzaakt moeilijkheden bij de aftoetsing met de bankuittreksels om de rekeningen aan te zuiveren en vervormt eveneens de ouderdomsbalans van de cliëntenrekeningen. Dat probleem dat in 2009 opdook werd vastgesteld door het GAN, bleef in 2010 voortduren.

Over het algemeen vertoont de module *Geschillen* ernstige tekorten die enerzijds aanleiding geven tot tijdverlies bij het beheer van de dossiers en anderzijds tot een gebrekkige betrouwbaarheid van de gegevens. De automatische integratie van gegevens afkomstig van de module *Geschillen* in het boekhoudprogramma doet immers bugs ontstaan, wat vragen doet rijzen over de informaticastrategie en het beheer van de risico's.

In 2010 heeft het GAN voor de eerste maal een deurwaarder geselecteerd voor de duur van een jaar op basis van een overheidsopdracht. Het in mededinging stellen maakte het mogelijk het bedrag van de gevraagde erelonen te verminderen.

In verband met het geschillenbeheer formuleert het Rekenhof de volgende aanbevelingen.

Concernant les dossiers inférieurs à 100 euros, l'ARP devrait engager des poursuites pour un certain nombre d'entre eux afin que, pour ces dossiers, l'impunité ne soit pas certaine.

Par ailleurs, l'ARP doit procéder à des adaptations du module *Contentieux* afin d'en accroître l'efficacité et la fiabilité.

Enfin, il conviendrait que l'ARP rédige une procédure formalisée de gestion du contentieux permettant de pallier tout risque de perte de savoir-faire et garantissant, entre autres, un traitement exhaustif et uniforme des dossiers.

### 6.5. Procédure d'achat

L'analyse de la procédure d'achat a essentiellement porté sur l'engagement des dépenses et le traitement des factures.

Au sein de l'organisme, l'engagement comptable des dépenses a lieu lors de l'encodage du bon de commande dans le logiciel de gestion dématérialisée des dépenses.

Or, durant l'exercice 2009, l'ARP a enregistré 3.173 factures sans bon de commande (engagement et liquidation simultanés), pour un montant global de 57.484.653,59 euros, dont 413 factures de plus de 5.500 euros représentant 56.121.722,97 euros.

Aucune procédure ne définit les cas dans lesquels l'ARP peut engager une dépense sans devoir passer par un bon de commande. Dans les faits, l'engagement comptable est fonction de la politique du service gestionnaire de la dépense.

Il en résulte un manque de constance et d'uniformité dans la méthode de comptabilisation des engagements. Ainsi, par exemple, des factures d'un même fournisseur pour des fournitures de nature identique (carburant) n'ont pas suivi la même procédure en matière d'engagement. Cette situation provoque également une sous-évaluation de l'encours des engagements.

Par ailleurs, lorsque le montant d'une facture dépasse celui du bon de commande, la différence est directement prise en compte au moyen d'une écriture simultanée en engagement et en liquidation sans faire l'objet d'une justification : 434 cas ont été dénombrés pour un total de 244.158,60 euros dont 12 cas supérieurs à 5.500 euros.

Les lacunes en matière de contrôle interne – notamment en matière de visa par les contrôleurs des engagements et des liquidations (CEL) – proviennent de la pratique de l'engagement simultané, qui est contraire à l'article 10 de

Voor sommige dossiers van minder dan 100 euro zou het GAN vervolgingen moeten instellen, zodat er voor die dossiers geen straffeloosheid ontstaat.

Voorts moet het GAN de module *Geschillen* aanpassen om de efficiëntie en de betrouwbaarheid ervan te verhogen.

Tot slot zou het GAN een geformaliseerde procedure moeten opstellen voor het beheer van de geschillen, die het mogelijk maakt elk risico op verlies van knowhow te vermijden en die onder meer een exhaustieve en eenvormige behandeling van de dossiers waarborgt.

### 6.5. Aankoopprocedure

De analyse van de aankoopprocedure betrof in hoofdzaak de vastlegging van de uitgaven en de behandeling van de facturen.

Binnen de instelling gebeurt de boekhoudkundige vastlegging van de uitgaven op het ogenblik dat de bestelbon wordt ingevoerd in het programma voor het gedematerialiseerd beheer van de uitgaven.

Tijdens het boekjaar 2009 heeft het GAN echter 3.173 facturen geboekt zonder bestelbon (gelijktijdige vastlegging en vereffening), voor een globaal bedrag van 57.484.653,59 euro, waarvan 413 facturen van meer dan 5.500 euro voor een bedrag van 56.121.722,97 euro.

Geen enkele procedure definieert de gevallen waarin het GAN een uitgave kan vastleggen zonder een bestelbon op te stellen. In de feiten is de boekhoudkundige vastlegging afhankelijk van het beleid van de dienst die de uitgave beheert.

Dat geeft aanleiding tot een gebrek aan continuïteit en eenvormigheid in de boekingsmethode van de vastleggingen. Zo hebben bijvoorbeeld facturen van eenzelfde leverancier voor leveringen van dezelfde aard (brandstof) niet dezelfde vastleggingsprocedure gevolgd. De toestand leidt ook tot een onderschatting van het uitstaand bedrag van de vastleggingen.

Als het bedrag van een factuur het bedrag van de bestelbon overstijgt, wordt het verschil rechtstreeks in rekening gebracht door middel van een gelijktijdige schriftuur in vastlegging en vereffening, zonder dat een verantwoording wordt verstrekt : 434 gevallen werden opgelijst voor een totaal van 244.158,60 euro, waarvan 12 gevallen van meer dan 5.500 euro.

De tekorten inzake interne controle – inzonderheid met betrekking tot het visum door de controleurs van de vastleggingen en de vereffeningen – vloeien voort uit de praktijk van de gelijktijdige vastlegging, die in strijd is met

l'AGRBC du 15 juin 2006 <sup>(36)</sup> ainsi qu'à l'article 3 de ce même arrêté, qui n'autorise l'engagement simultané qu'à certaines conditions.

La Cour rappelle par ailleurs, qu'en vertu de l'article 16, § 1, de l'AGRBC du 15 juin 2006 précité, toute majoration, réduction ou annulation d'un engagement comptable doit être visée sans délai par le CEL, au moyen d'un bulletin d'engagement modificatif appuyé d'un dossier justificatif.

#### 6.6. *Suivi de l'exécution du budget (en engagement et en liquidation)*

L'encours des engagements de 2.900.890,59 euros figurant dans les comptes au 31 décembre 2009 est sous-estimé en raison du recours abusif à des engagements simultanés (voir point précédent) pour des marchés publics passés jusqu'en 2009.

Toutefois, depuis 2010, un système de suivi budgétaire des engagements et des liquidations a été mis en place dans le logiciel comptable. Ce système offre la possibilité d'effectuer des engagements ordinaires ou provisionnels pour des marchés publics pluriannuels.

Par ailleurs, des responsables du budget (un par article budgétaire) ont été désignés au sein de l'ARP. Ils sont chargés du suivi de l'exécution du budget en engagement et en liquidation pour les articles dont ils sont responsables.

Enfin, une personne a été désignée pour rédiger la procédure relative aux tâches à effectuer par les responsables du budget.

##### 6.6.1. ENGAGEMENT DES DÉPENSES AU SEIN DES SERVICES TECHNIQUES

En ce qui concerne les marchés stocks pour lesquels l'ARP ne s'est pas engagée pour une quantité et/ou un montant déterminés, les services techniques procèdent, en début d'année, à l'engagement des dépenses qu'ils prévoient de réaliser dans le courant de l'année (engagements provisionnels) <sup>(37)</sup>.

Hormis ces cas, les services techniques engagent le montant correspondant à la totalité du marché de travaux, de fournitures ou de services (engagement ordinaire).

(36) Relatif à l'engagement comptable, à la liquidation et au contrôle des engagements et des liquidations.

(37) À noter que l'engagement juridique de l'ARP correspond au montant minimal du marché stock et, dès lors, l'engagement comptable de la dépense doit porter au minimum sur ce montant.

artikel 10 van het BBHR van 15 juni 2006 <sup>(36)</sup>, evenals met artikel 3 van hetzelfde besluit die de gelijktijdige vastlegging slechts toestaat onder bepaalde voorwaarden.

Het Rekenhof herinnert er overigens aan dat krachtens artikel 16, § 1, van het bovengenoemde besluit elke verhoging, vermindering of annulering van een boekhoudkundige vastlegging zonder verwijl moet worden gevisieerd door de controleur van de vastleggingen en de vereffeningen door middel van een wijzigend vastleggingsbulletin, gestaafd met een verantwoordingsdossier.

#### 6.6. *Opvolging van de uitvoering van de begroting (in vastlegging en in vereffening)*

Het uitstaand bedrag van de vastleggingen van 2.900.890,59 euro dat in de rekeningen per 31 december 2009 is vermeld, is onderschat vanwege het onterechte gebruik van gelijktijdige vastleggingen (zie het vorige punt) voor overheidsopdrachten die tot in 2009 werden gegund.

Sedert 2010 werd echter in het boekhoudprogramma een systeem ingevoerd voor de budgettaire opvolging van de vastleggingen en de vereffeningen. Dat systeem biedt de mogelijkheid gewone of provisionele vastleggingen uit te voeren voor meerjarige overheidsopdrachten.

Voorts werden verantwoordelijken voor de begroting (een per begrotingsartikel) aangesteld binnen het GAN. Ze zijn belast met de opvolging van de uitvoering van de begroting in vastlegging en in vereffening, voor de artikelen waarvoor ze verantwoordelijk zijn.

Tot slot werd een persoon aangesteld om de procedure op te stellen voor de taken van de verantwoordelijken voor de begroting.

##### 6.6.1. VASTLEGGING VAN DE UITGAVEN BINNEN DE TECHNISCHE DIENSTEN

Wat betreft de stockopdrachten waarvoor het GAN zich niet heeft verbonden voor een bepaalde hoeveelheid en/of een bepaald bedrag, gaan de technische diensten bij het begin van het jaar over tot de vastlegging van de uitgaven die ze verwachten in de loop van het jaar te doen (provisionele vastleggingen) <sup>(37)</sup>.

Behalve die gevallen leggen de technische diensten het bedrag vast dat overeenstemt met de totaliteit van de opdracht van werken, leveringen of diensten (gewone vastleggingen).

(36) Inzake de boekhoudkundige vastlegging, de vereffening en de controle op de vastleggingen en de vereffeningen.

(37) De juridische verbintenis van het GAN stemt overeen met het minimale bedrag van de stockopdracht en de boekhoudkundige vastlegging van de uitgave moet derhalve minimaal op dat bedrag betrekking hebben.

#### 6.6.2. ENGAGEMENT DES DÉPENSES AU SEIN DU SERVICE TRAITEMENT DES DÉCHETS

Malgré les possibilités offertes par le nouveau système de suivi budgétaire, le service Traitement des déchets n'a pas, en 2010, procédé à l'enregistrement d'engagements ordinaires ou provisionnels pour les marchés pluriannuels dont il a la gestion. De manière incorrecte, les dépenses d'engagement et de liquidation ont été imputées simultanément après la réception et l'approbation des factures (généralement mensuelles).

Les principaux marchés gérés par ce service sont relatifs au traitement des déchets suivants :

- mâchefers, marché de deux ans renouvelable un an, pour un montant annuel estimé de 2.115.000 euros;
- cendres volantes, marché de deux ans, renouvelable un an, dont le montant annuel estimé est de 1.090.000 euros;
- boues, marché dont le montant annuel estimé est de 600.000 euros.

La Cour recommande d'uniformiser la procédure d'engagement des dépenses au sein de l'agence en imposant des engagements ordinaires ou provisionnels, dans le cas de marchés pluriannuels afin, d'une part, de donner une situation plus complète des engagements contractés par l'ARP, dès les premiers reportages budgétaires à la Région, et, d'autre part, de valoriser correctement l'encours des engagements en fin d'exercice.

### 7. Problématique TVA

#### 7.1. Litige TVA en ce qui concerne l'assujettissement partiel des activités liées à l'incinérateur

Depuis un contrôle TVA effectué le 7 octobre 1997, un litige oppose l'administration fiscale à l'ARP en ce qui concerne l'application de la TVA aux activités liées à l'incinérateur de déchets.

En effet, l'incinération des déchets produit des résidus (mâchefers, particules fines et mitrailles) ne pouvant plus être traités en vue de la production de vapeur, seule activité pour laquelle l'ARP a la qualité d'assujetti avec droit à la déduction. Il y a donc lieu, d'après l'administration fiscale, de reverser la TVA récupérée sur les factures relatives au traitement de ces résidus.

En outre, la TVA grevant la construction de l'usine d'incinération et les travaux immobiliers effectués dans l'usine a été déduite entièrement sans tenir compte des ratios limi-

#### 6.6.2. VASTLEGGING VAN DE UITGAVEN IN DE DIENST AFVALVERWERKING

Ondanks de mogelijkheden die het nieuwe systeem van budgettaire opvolging biedt, is de dienst Afvalverwerking in 2010 niet overgegaan tot de boeking van gewone of provisionele vastleggingen voor de meerjarige opdrachten die hij beheert. Op een incorrecte wijze werden de vastleggings- en vereffeningsuitgaven gelijktijdig aangerekend na de ontvangst en de goedkeuring van de facturen (over het algemeen maandelijks).

De belangrijkste opdrachten die de dienst beheert, betreffen de behandeling van de volgende afvalstoffen :

- slakken, opdracht voor twee jaar, hernieuwbaar voor een jaar, voor een geraamd jaarlijks bedrag van 2.115.000 euro;
- vliegas, opdracht voor twee jaar, hernieuwbaar voor een jaar, waarvoor het jaarlijks bedrag op 1.090.000 euro wordt geraamd;
- slib, opdracht waarvoor het jaarlijks bedrag op 600.000 euro wordt geraamd.

Het Rekenhof beveelt aan de procedure voor de vastlegging van de uitgaven binnen het agentschap te uniformeren door bij meerjarige opdrachten gewone of provisionele vastleggingen op te leggen, enerzijds, om van bij de eerste budgettaire rapportering aan het Gewest een vollediger beeld te geven van de vastleggingen door het GAN, anderzijds, om het uitstaand bedrag van de vastleggingen op het einde van het jaar correct te waarderen.

### 7. Btw-problematiek

#### 7.1. Btw-geschil over de partiële btw-onderworpenheid van de activiteiten van de verbrandingsoven

Sedert een btw-controle die werd uitgevoerd op 7 oktober 1997 is een geschil gerezen tussen de fiscale administratie en het GAN over de toepassing van de btw op de activiteiten van de verbrandingsoven.

De verbranding van afval produceert immers residu's (slakken, fijne deeltjes en schroot) die niet meer kunnen worden behandeld met het oog op de productie van stoom, de enige activiteit waarvoor het GAN als btw-plichtige recht heeft op aftrek. Volgens de fiscale administratie moet de btw die wordt gerecupereerd op de facturen voor de behandeling van die residu's, worden teruggestort.

Bovendien werd de btw op de bouw van de verbrandingsoven en op de werken aan onroerende installaties in het gebouw volledig afgetrokken, zonder rekening te hou-

tant la TVA à récupérer aux seuls pourcentages d'activités liées à la production de vapeur <sup>(38)</sup>.

L'administration fiscale a donc estimé à 302.889.392 francs belges en principal la somme à lui rembourser pour les années 1993 à 1997 (cinq ans). À cela s'ajoutent une amende de 10 % (30.288.939 francs belges) et des intérêts à concurrence de 9,6 % par an, à compter du 21 septembre 1997.

L'ARP a contesté ces griefs et a porté l'affaire en justice.

Par ailleurs, en octobre 2001, dans le cadre de discussions portant sur le budget 2002, le gouvernement de la RBC s'est engagé à doter l'ARP du montant éventuellement exigé par l'administration fiscale et incontestablement dû, en cas d'une issue défavorable pour l'agence dans le cadre du litige TVA. Pour cette raison, l'ARP a repris, fin 2001, la provision qu'elle avait constituée pour ce litige, estimant que le risque financier était couvert.

Toutefois, s'agissant d'une simple décision gouvernementale relative au budget 2002, il semble inopportun d'avoir repris la provision pour ce litige sans s'être assuré au préalable du maintien de cet engagement de la Région pour les années suivantes.

Fin 2009, le montant sur lequel porte le litige TVA a été réévalué à 39.301.426,38 euros. Ce montant tient compte de la somme réclamée par le ministère des Finances à la fin 1997 ainsi que des montants litigieux relatifs aux années 2005 à 2009, mais il ne prend pas en considération la période 1998-2004 car l'ARP estime que l'administration de la TVA ne pourrait revenir que cinq années en arrière hormis la demande de remboursement initiale. En outre, il ne tient pas compte des éventuelles amendes et intérêts de retard qui seraient portés en sus.

En définitive, il est essentiel que l'ARP reconstruit dans ses comptes une provision pour le litige TVA ou se fasse confirmer chaque année la validité de la décision prise à l'époque d'autant qu'il n'y a pas de provision ou d'engagement hors bilan à ce sujet dans les comptes des services du gouvernement.

## 7.2. Assujettissement des activités commerciales de l'ARP soumises à la concurrence

### 7.2.1. DISPOSITIONS LÉGALES

L'article 6 du code TVA tel que modifié par l'article 39 de la loi-programme du 27 décembre 2006 dispose que l'État,

(38) Mode de calcul de ces ratios précisé dans la lettre du ministère des Finances du 15 octobre 1997.

den met de ratio's die de te recupereren btw beperken tot de percentages van de activiteiten die verband houden met de productie van stoom <sup>(38)</sup>.

De fiscale administratie heeft derhalve het bedrag dat haar voor de jaren 1993 tot 1997 (vijf jaar) moest worden teruggestort, geraamd op 302.889.392 Belgische frank in hoofdsom. Daarbij komt een boete van 10 % (30.288.939 Belgische frank, alsook intrest ten belope van 9,6 % per jaar vanaf 21 september 1997.

Het GAN heeft die aanslagen betwist en de zaak bij het gerecht aanhangig gemaakt.

In oktober 2001 is de regering van het BHG in het raam van de besprekingen over de begroting 2002 de verbintenis aangaan het GAN het bedrag ter beschikking te stellen dat de fiscale administratie eventueel zou eisen en dat onbetwistbaar eisbaar zou zijn als het btw-geschil ongunstig afloopt voor het agentschap. Om die reden heeft het GAN einde 2001 de provisie teruggenomen die het voor dat geschil had aangelegd, omdat het van oordeel was dat het financiële risico gedekt was.

Aangezien het louter ging om een regeringsbeslissing over de begroting 2002, lijkt het echter niet opportuun dat het agentschap de provisie voor dat geschil heeft teruggenomen, zonder zich er vooraf van te verzekeren dat het Gewest die verbintenis voor de volgende jaren zou handhaven.

Eind 2009 werd het bedrag waarop het btw-geschil betrekking heeft, herraamd op 39.301.426,38 euro. Dat bedrag houdt rekening met het bedrag dat het ministerie van Financiën eind 1997 eiste en met de betwiste bedragen voor de jaren 2005 tot 2009, maar het houdt geen rekening met de periode 1998-2004 omdat het GAN van oordeel is dat de btw-administratie slechts vijf jaar in de tijd kan teruggaan behoudens de initiële vraag om terugbetaling. Bovendien houdt het geen rekening met de eventuele boetes en verwijntresten die daarbovenop zouden komen.

Uiteindelijk is het van essentieel belang dat het GAN opnieuw een provisie voor het btw-geschil in zijn rekeningen opneemt of dat het elk jaar vraagt of de beslissing die destijds werd genomen, nog geldig is, vooral omdat het Rekenhof vaststelt dat in de rekeningen van de diensten van de regering geen provisie of verbintenis buiten balans daarvoor is opgenomen.

## 7.2. Btw-plichtigheid voor de commerciële activiteiten van het GAN die aan mededinging zijn onderworpen

### 7.2.1. WETTELIKE BEPALINGEN

Artikel 6 van het btw-wetboek, zoals het gewijzigd is door artikel 39 van de programmawet van 27 december

(38) De berekeningswijze van die ratio's wordt gepreciseerd in de brief van het ministerie van Financiën van 15 oktober 1997.

les Communautés et les Régions, les provinces, les agglomérations, les communes et les établissements publics, ne sont pas considérés comme des assujettis pour les activités ou opérations qu'ils accomplissent en tant qu'autorités publiques, même lorsqu'ils perçoivent des droits, redevances, cotisations ou rétributions.

Toutefois, la qualité d'assujetti leur est reconnue pour ces activités ou opérations, dans la mesure où leur non-assujettissement conduirait à des distorsions de concurrence d'une certaine importance.

En tout état de cause, la qualité d'assujetti est reconnue pour une liste d'activités ou d'opérations citées à l'alinéa 3 de l'article 6 précité, lorsque celles-ci ne sont pas négligeables.

#### 7.2.2. ENTRÉE EN VIGUEUR DE L'ARTICLE 6

L'article 6 du code TVA est entré en vigueur le 1<sup>er</sup> juillet 2007. Néanmoins, le comité de concertation du 25 avril 2007 a décidé qu'une politique de tolérance serait pratiquée jusqu'au 1<sup>er</sup> janvier 2008 par l'administration, qui n'émettrait aucune critique à l'égard des organismes publics qui ont en principe le statut d'assujettis depuis le 1<sup>er</sup> juillet 2007, mais qui rencontrent des difficultés pratiques d'organisation pour intégrer la nouvelle réglementation. Par décision du Comité de concertation du 16 janvier 2008, cette période de tolérance a été prolongée jusqu'au 31 décembre 2008.

#### 7.2.3. ANALYSE

Les activités de collecte et de traitement des déchets réalisées par l'ARP ne sont pas reprises dans la liste de l'article 6, alinéa 3.

Toutefois, l'ARP pourrait devoir être assujettie pour ses activités commerciales, non négligeables en termes financiers, dans la mesure où celles-ci peuvent également être accomplies par un opérateur privé et où l'ARP est susceptible d'entrer en concurrence avec le secteur privé<sup>(39)</sup>. Dans ce cadre, le non-assujettissement de l'ARP pourrait causer un préjudice au concurrent exerçant les mêmes activités avec application de la TVA.

En 2009, la Cour a alerté l'organisme à ce sujet. Celui-ci a mandaté un cabinet d'avocats pour effectuer une étude sur l'assujettissement à la TVA de certaines opérations réalisées, lequel est arrivé aux mêmes conclusions en ce qui concerne l'assujettissement de l'ARP.

(39) Ce qui est déjà le cas pour certaines opérations tarifées.

2006, bepaalt dat de Staat, de gemeenschappen en de gewesten, de provincies, de agglomeraties, de gemeenten en de openbare instellingen niet als btw-plichtigen worden beschouwd voor de activiteiten of voor de verrichtingen die ze doen als openbare instanties, zelfs als ze rechten, heffingen, bijdragen of retributies ontvangen.

De hoedanigheid van btw-plichtige wordt hen echter toegekend voor die activiteiten of verrichtingen als hun niet-btw-plichtigheid aanleiding zou geven tot een verstoring van de mededinging van een zekere omvang.

De hoedanigheid van btw-plichtige wordt in elk geval toegekend voor een lijst van activiteiten of verrichtingen vermeld in het derde lid van het bovengenoemde artikel 6 als ze niet van verwaarloosbaar belang zijn.

#### 7.2.2. INWERKINGTREDING VAN ARTIKEL 6

Artikel 6 van het btw-wetboek is op 1 juli 2007 van kracht geworden. Het overlegcomité van 25 april 2007 heeft echter beslist dat de administratie tot 1 januari 2008 een gedoogbeleid zou voeren door geen enkele opmerking te formuleren ten aanzien van openbare instellingen die sedert 1 januari 2007 in principe het statuut van btw-plichtigen hebben, maar die praktische en organisatorische moeilijkheden ondervinden om de nieuwe regelgeving te integreren. Bij beslissing van het overlegcomité van 16 januari 2008 werd de gedoogperiode verlengd tot 31 december 2008.

#### 7.2.3. ANALYSE

De ophaling en behandeling van afval door het GAN zijn niet opgenomen als activiteit in de lijst van artikel 6, derde lid.

Het GAN zou echter btw-plichtig kunnen zijn voor zijn commerciële activiteiten die in financiële termen niet van verwaarloosbaar belang zijn, als ze ook door een privéoperator kunnen worden uitgevoerd en het GAN in concurrentie kan treden met de privésector<sup>(39)</sup>. In die context zou de niet-btw-plichtigheid van het GAN nadelig kunnen zijn voor de mededinging die dezelfde activiteiten uitoefent met toepassing van de btw.

In 2009 hebben de diensten van het Rekenhof die de rekeningen van het GAN controleren, de instelling daarvoor gewaarschuwd. Het agentschap heeft een advocatenkantoor de opdracht gegeven een studie te maken van de btw-plichtigheid voor sommige uitgevoerde verrichtingen. Dat kantoor is tot dezelfde conclusies gekomen over de btw-plichtigheid van het GAN.

(39) Wat al het geval is voor bepaalde getarifeerde verrichtingen.

Jusqu'à présent, l'ARP continue à facturer ses prestations commerciales soumises à la concurrence sans appliquer de TVA. Toutefois, il n'est pas exclu que l'agence soit contrainte par l'administration fiscale de payer cette TVA non réclamée et se voie, en outre, infliger des amendes.

À titre d'information, les recettes perçues sur deux articles (*Ordures non ménagères sur abonnement et ES ordures non ménagères et industrielles sur demande*) se rapportant aux activités commerciales de l'ARP soumises à concurrence se sont élevées respectivement à 14.520.976,31 euros et 1.087.363,70 euros en 2009.

Il est urgent que l'ARP prenne une décision en la matière pour éviter tout risque de nouveau différend avec l'administration de la TVA.

L'ARP s'est engagée à rencontrer les fonctionnaires de l'administration de la TVA.

## 8. *Mise en œuvre de l'arrêté relatif au contrôle interne* <sup>(40)</sup>

### 8.1. *Contrôle interne métier*

En matière de contrôle interne, un nouvel arrêté fixant les délégations de pouvoir et de signature au sein de l'ARP est entré en vigueur le 8 mars 2010.

La structure du programme pour lequel des filières d'approbation des commandes et des factures ainsi que des *workflows* ont été définis est conforme à cet arrêté.

Par ailleurs, l'ARP s'est inscrite dans une démarche de contrôle de qualité et a reçu la certification ISO 9001. Le champ d'application de la certification ISO ne s'arrête pas aux seuls services opérationnels de l'ARP (collecte de déchets, nettoyage, etc.), mais englobe également des services gestionnaires de ressources (services techniques et logistiques, service informatique, service des ressources humaines) ainsi que le service commercial. Dans ce cadre, des procédures ont été formalisées. Leur application est vérifiée en interne au moins une fois par cycle d'audit de trois ans. Des mises à jour et améliorations sont apportées aux procédures si nécessaire. En outre, l'ARP est auditée par un organisme certificateur externe indépendant.

(40) AGRBC du 18 octobre 2007 portant sur le contrôle interne et notamment sur le contrôle interne métier, le contrôle comptable et le contrôle de la bonne gestion financière.

Het GAN blijft voornamelijk aan mededinging onderworpen commerciële prestaties factureren zonder de btw toe te passen. Het is echter niet uitgesloten dat het agentschap er door de fiscale administratie toe wordt gedwongen de nog niet opgevraagde btw te betalen en dat het bovendien boetes krijgt opgelegd.

Ter informatie, de ontvangsten die worden geïnd op twee artikelen (*Ophalen van niet-huishoudelijk en industrieel afval via contract of overeenkomst en Speciale ophaling van niet-huishoudelijk en industrieel afval op aanvraag*), die betrekking hebben op de commerciële activiteiten van het GAN die aan mededinging zijn onderworpen, bedroegen in 2009 respectievelijk 14.520.976,31 euro en 1.087.363,70 euro.

Het GAN moet dringend een beslissing ter zake nemen om elk risico op een nieuw geschil met de btw-administratie te vermijden.

Het GAN heeft zich ertoe verbonden de ambtenaren van de btw-administratie zo spoedig mogelijk te ontmoeten.

## 8. *Tenuitvoerlegging van het besluit betreffende de interne controle* <sup>(40)</sup>

### 8.1. *Vakgebonden interne controle*

Inzake interne controle is op 8 maart 2010 een nieuw besluit tot vaststelling van de bevoegdheids- en onderteekingsdelegaties binnen het GAN van kracht geworden.

De structuur van het programma waarvoor de hiërarchische weg om de bestellingen en de facturen goed te keuren en de *workflows* werden gedefinieerd, is in overeenstemming met dat besluit.

Voorts heeft het GAN stappen gezet voor een kwaliteitscontrole en heeft het de certificering ISO 9001 gekregen. Het toepassingsveld van de ISO-certificering is niet beperkt tot de operationele diensten van het GAN (ophalen van afval, poetsen, enz.), maar omvat ook de diensten die de middelen beheren (technische en logistieke diensten, informaticadienst, dienst human resources), evenals de commerciële dienst. In dat raam werden procedures geformaliseerd. De toepassing ervan wordt intern ten minste eenmaal per auditcyclus van drie jaar geverifieerd. Zo nodig worden er actualiseringen en verbeteringen aan de procedures aangebracht. Bovendien wordt het GAN geauditeerd door een onafhankelijke externe certificeringsinstelling.

(40) BBHR van 18 oktober 2007 met betrekking tot de interne controle, en inzonderheid de vakgebonden interne controle, de boekhoudkundige controle en de controle van het goede financiële beheer.

## 8.2. *Contrôle comptable*

En matière comptable, l'ARP déclare se conformer strictement aux règles prévues par l'OOBCC et par les circulaires du 26 décembre 2006 fixant le plan comptable applicable à la RBC et du 15 novembre 2007 visant à faire appliquer les règles comptables prévues par l'OOBCC. Dès lors, elle ne juge pas nécessaire de rédiger des principes et règles comptables propres.

Toutefois, d'une part, ces règles sont générales et non exhaustives, et d'autre part, l'article 10, § 1<sup>er</sup>, 5<sup>o</sup>, de l'arrêté sur le contrôle interne, pris en application de l'OOBCC, impose l'établissement d'un recueil des principes et règles comptables découlant des dispositions légales et réglementaires applicables à une entité régionale, recueil précisant le traitement comptable des opérations les plus importantes.

Par ailleurs, l'article 10, § 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup>, du même arrêté impose au comptable de valider les autorisations d'accès au système comptable et de gérer leur paramétrage, conformément aux principes de l'ordonnance et notamment de la séparation des fonctions. Le principe de la séparation des fonctions n'est cependant pas respecté en ce qui concerne les accès au logiciel comptable (voir le point 6.3).

De plus, comme déjà souligné, les procédures comptables, budgétaires et de contentieux peinent à être formalisées. Une solution envisagée par l'ARP (et qu'elle devrait mettre en pratique sans attendre) serait d'intégrer les finances et le contentieux dans le champ d'application de la démarche qualité.

## 8.3. *Rapports à établir*

Les rapports que les responsables du contrôle interne métier, du contrôle des engagements et des liquidations, du contrôle comptable et du contrôle de la bonne gestion financière doivent établir chaque année, en vertu de l'article 3, § 2, de l'arrêté sur le contrôle interne n'ont pas été rédigés.

### **1.2.4. Conseil économique et social de la Région de Bruxelles-Capitale – Contrôle du compte général 2009 en vue de sa certification <sup>(41)</sup>**

#### **1. Introduction**

La Cour des comptes a contrôlé le compte général 2009 du CESRBC en vue de sa certification.

(41) Dr 3.633.928.

## 8.2. *Boekhoudkundige controle*

Inzake de boekhouding stelt het GAN dat het zich strikt houdt aan de regels die worden opgelegd door de OOBBC en de omzendbrieven van 26 december 2006 tot vaststelling van het boekhoudplan dat geldt voor het BHG en van 15 november 2007 met het oog op de toepassing van de boekhoudkundige regels waarin de OOBBC voorziet. Het acht het dan ook niet nodig eigen boekhoudkundige principes en regels op te stellen.

Die regels zijn echter, enerzijds, algemeen en niet exhaustief, anderzijds, is het verplicht door artikel 10, § 1, 5<sup>o</sup>, van het besluit betreffende de interne controle dat tot toepassing van de OOBBC genomen is, een lijst op te stellen van boekhoudkundige principes en regels die voortvloeien uit de wettelijke en reglementaire bepalingen die van toepassing zijn op een gewestentiteit. Die lijst moet de boekhoudkundige behandeling van de belangrijkste verrichtingen preciseren.

Voorts legt artikel 10, § 1, 4<sup>o</sup>, van hetzelfde besluit aan de rekenplichtige de verplichting op de machtigingen tot toegang tot het boekhoudsysteem te bekrachtigen en de parameters ervan te beheren overeenkomstig de principes van de ordonnantie, en meer bepaald overeenkomstig het principe van functiescheiding. Het principe van functiescheiding wordt echter niet nageleefd voor wat betreft de toegang tot de boekhoudprogrammatuur (zie punt 6.3).

Zoals al werd benadrukt, wordt getalmd met het formaliseren van de boekhoudkundige, budgettaire en geschillenprocedures. Een oplossing die het GAN overweegt (en die onverwijld in de praktijk zou moeten worden omgezet) zou erin bestaan de financiën en de geschillen te integreren in het toepassingsveld van het kwaliteitsbeheer.

## 8.3. *Op te stellen verslagen*

De verslagen die de verantwoordelijken voor de vakgebonden interne controle, de controle van de vastleggingen en van de vereffeningen, de boekhoudkundige controle en de controle op het goede financiële beheer elk jaar moeten opstellen krachtens artikel 3, § 2, van het besluit betreffende de interne controle, werden niet opgesteld.

### **1.2.4. Economische en Sociale Raad voor het Brussels Hoofdstedelijk Gewest – Controle van de algemene rekeningen 2009 met het oog op certificering <sup>(41)</sup>**

#### **1. Inleiding**

Het Rekenhof heeft de algemene rekening 2009 van de ESRBHG gecontroleerd met het oog op de certificering ervan.

(41) Dr 3.633.928.

### 1.1. Législation

Ce contrôle a été réalisé en application des dispositions de l'article 90, § 2, de l'OOBCC.

Le CESRBC, créé par l'ordonnance du 8 septembre 1994, est l'organe principal de la concertation socio-économique de la RBC. Au regard de l'OOBCC, le CESRBC est un organisme administratif autonome de seconde catégorie. Ses comptes ne sont pas soumis au contrôle d'un réviseur d'entreprises.

La dotation versée au CESRBC en 2009 s'est élevée à 1.733.200,00 euros.

### 1.2. Méthode

Le compte général 2009 du CESRBC a été transmis à la Cour le 7 mars 2011. Compte tenu du retard dans la transmission officielle des comptes 2008 et, donc, de leur certification, le CESRBC n'a pas pu se conformer aux remarques de la Cour lors de l'établissement de ses comptes 2009.

La Cour des comptes a procédé comme suit à l'examen des comptes 2009 du CESRBC :

- vérification des soldes de trésorerie via les extraits bancaires;
- réconciliation entre les comptabilités générale et budgétaire;
- examen des charges de personnel;
- respect des dispositions de l'OOBCC en matière de reddition des comptes (compte de comptable, relevé des engagements, etc.).

Les conclusions du contrôle ont fait l'objet d'une réunion contradictoire le 25 février 2011.

### 1.3. Certification

La Cour des comptes a transmis le rapport sur la certification du compte général 2009 du CESRBC à la présidente du Parlement, par lettre du 30 août 2011.

La Cour a considéré que les éléments probants recueillis durant son audit étaient suffisants et appropriés pour lui permettre d'obtenir une assurance raisonnable que le compte général produit était régulier, sincère et fidèle.

### 1.1. Wetgeving

Deze controle werd uitgevoerd overeenkomstig de bepalingen van artikel 90, § 2, van de OOBBC.

De ESRBHG werd opgericht bij ordonnantie van 8 september 1994 en is het belangrijkste orgaan voor socio-ekonomisch overleg in het BHG. De OOBBC classificeert de ESRBHG als een autonome bestuursinstelling van tweede categorie. De rekeningen van de instelling worden niet gecontroleerd door bedrijfsrevisoren.

In 2009 ontving de ESRBHG een dotatie van 1.733.200,00 euro.

### 1.2. Methodiek

De algemene rekening 2009 van de ESRBHG werd naar het Rekenhof verstuurd op 7 maart 2011. Omdat de rekeningen 2008 laattijdig officieel werden verstuurd en bijgevolg met vertraging werden gecertificeerd, kon de ESRBHG zich bij de opmaak van de rekeningen 2009 nog niet schikken naar de opmerkingen van het Rekenhof.

Het Rekenhof heeft de rekeningen 2009 van de ESRBHG als volgt gecontroleerd :

- het controleerde de thesauriesaldi aan de hand van de bankafschriften;
- het controleerde de overeenstemming tussen de begrotingsboekhouding en de algemene boekhouding;
- het onderzocht de personeelskosten;
- het controleerde of de OOBBC-bepalingen over de aflegging van de rekeningen (rekening van de rekenplichtige, staat van de vastleggingen, enz.) werden nageleefd.

De bevindingen van de controle werden besproken tijdens een tegensprekelijke vergadering op 25 februari 2011.

### 1.3. Certificering

Het Rekenhof heeft het verslag over de certificering van de algemene rekening 2009 van de ESRBHG overgezonden aan de voorzitter van het parlement per brief van 30 augustus 2011.

Het Rekenhof meent dat de tijdens de audit verzamelde bewijsstukken afdoende en gepaste garanties bieden om redelijke zekerheid te bekomen over de regelmatigheid, de waarachtigheid en de getrouwheid van de voorgelegde algemene rekening.

Elle a par ailleurs formulé quelques observations relatives notamment au compte de résultats, à la réconciliation salariale, au prélèvement de 13,07 % sur le double pécule de vacances et à l'intégration des comptabilités générale et budgétaire.

## 2. Comptabilité générale

### 2.1. Bilan au 31 décembre 2009

Actif / Activa	
<b>Actifs immobilisés / Vaste activa</b>	<b>99.581,76</b>
<b>Actifs circulants / Vlottende activa</b>	<b>502.249,36</b>
Valeurs disponibles / Liquide middelen	1.768,36
Créances / Vorderingen	500.481,00
MRBC / MBHG	495.704,24
Clients / Klanten	85,00
Notes de crédit à recevoir / Verwachte creditnota's	664,25
Recalculs d'appointements / Herberekening van lonen	948,87
Créances charges sociales / Vorderingen sociale lasten	3.078,64
<b>Total actif / Totaal activa</b>	<b>601.831,12</b>

### 2.2. Comptes de trésorerie

Le solde du compte à vue Dexia s'élève à 115 euros alors que celui de l'extrait bancaire relatif à ce même compte au 31 décembre 2009 est nul. La différence résulte d'une erreur d'encodage.

Ce genre de problème, qui ne devrait pas apparaître, puisque le logiciel comptable devrait garantir la séparation entre les périodes comptables, doit inciter les responsables du CESRBC à la plus grande vigilance quant à la fiabilité du logiciel comptable et des documents qu'il produit (historiques, balances, requêtes diverses, etc.).

La direction du CESRBC a signalé qu'un nouveau logiciel comptable, plus efficace, avait été mis en place à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2011.

### 2.3. Résultat comptable au 31 décembre 2009

Total produits / Totaal opbrengsten	Total charges / Totaal kosten	Résultat comptable / Boekhoudkundig resultaat
1.770.818,51	1.698.306,28	72.512,23

Le CESRBC ne présente pas de compte de résultats formalisé. Les charges et les produits de l'exercice doivent être consultés dans la balance des comptes généraux et le résultat de l'exercice n'apparaît qu'au passif du bilan dans le poste *Résultats 2009*.

Het heeft bovendien een aantal opmerkingen geformuleerd over de resultatenrekening, de aansluiting van de bezoldigingen, de afhouding van 13,07 % van het dubbele vakantiegeld en de integratie van de algemene boekhouding en van de begrotingsboekhouding.

## 2. Algemene boekhouding

### 2.1. Balans op 31 december 2009

Passif / Passiva	
<b>Dettes / Schulden</b>	<b>502.249,36</b>
Fournisseurs / Leveranciers	138.119,52
Comptes courants / Rekeningen-courant	20.802,66
CESRBC / ESRBHG	44.449,08
Jetons de présence / Zitpenningen	7.164,04
MRBC / MBHG	291.714,06
<b>Résultat / Resultaat</b>	<b>99.581,76</b>
Résultat reporté / Overgedragen resultaat	27.069,53
Résultat 2009 / Resultaat 2009	72.512,23
<b>Total passif / Totaal passiva</b>	<b>601.831,12</b>

(en euros / in euro)

### 2.2. Thesaurierekeningen

Het saldo van de zichtrekening DEXIA bedraagt 115,00 euro, terwijl het bankuittreksel per 31 december 2009 van diezelfde rekening een saldo van 0 euro vermeldt. Dat verschil is het gevolg van een foute registratie.

Dat probleem zou zich niet mogen voordoen aangezien het boekhoudprogramma de boekhoudperiodes van elkaar zou moeten scheiden, en het zou de verantwoordelijken van de ESRBHG ertoe moeten aanzetten nauwer toe te zien op de betrouwbaarheid van het boekhoudprogramma en de boekhouddocumenten (historieken, balansen, diverse opzoeken, enz.).

De directie van de ESRBHG heeft erop gewezen dat vanaf 1 januari 2011 een nieuw, doeltreffender boekhoudprogramma in gebruik werd genomen.

### 2.3. Boekhoudkundig resultaat op 31 december 2009

De ESRBHG legt geen geformaliseerde resultatenrekening voor. De kosten en opbrengsten van het boekjaar moeten in de balans van de algemene rekeningen worden opgezocht en het resultaat van het boekjaar verschijnt alleen op de passiefzijde van de balans, in de post *Resultaat 2009*.

(en euros / in euro)

L'organisme s'est engagé à établir un compte de résultats à partir de l'exercice 2011.

## 2.4. Charges de personnel

### 2.4.1. RÉCONCILIATION SALARIALE

L'organisme n'a pas effectué la réconciliation salariale. La gestion de la paie ayant été confiée à un secrétariat social, il est primordial que l'organisme s'assure que :

- le montant des charges salariales payées (salaires nets, cotisations ONSS patronales et employés, précompte professionnel) par l'intermédiaire du secrétariat social correspond à ce qui a été comptabilisé en charges mensuellement (rémunérations brutes) et trimestriellement (les cotisations ONSS patronales);
- la base des cotisations sociales correspond aux salaires bruts enregistrés en comptabilité;
- les montants payés correspondent aux imputations comptables, aux déclarations trimestrielles à l'ONSS et aux fiches fiscales.

En conséquence, le CESRBC devrait demander au secrétariat social de produire un document récapitulatif, reprenant les rémunérations payées, les dettes et charges sociales de l'année (montants et base de calcul), ainsi que les précomptes professionnels versés, et de comparer les totaux annuels aux soldes des comptes de la balance générale.

### 2.4.2. COTISATIONS SUR LE DOUBLE PÉCULE DE VACANCES

Pour rappel, l'octroi de congés payés (simple pécule de vacances) aux agents de la fonction publique fédérale a été fixé par l'arrêté royal du 1<sup>er</sup> juin 1964 <sup>(42)</sup>. L'octroi d'un double pécule de vacances est organisé par l'arrêté royal du 30 janvier 1979 déterminant la partie fixe et la partie variable de ce pécule.

Le double pécule de vacances est exonéré de toute cotisation sociale en vertu de l'application combinée de l'article 14 de la loi du 27 juin 1969 concernant la sécurité sociale des travailleurs, de l'article 2 de la loi du 12 avril 1965 concernant la protection de la rémunération des travailleurs et de l'article 19 de l'arrêté royal du 28 novembre 1969.

(42) Relatif à certains congés accordés à des agents des administrations de l'État et aux absences pour convenance personnelle.

De instelling heeft zich ertoe verbonden vanaf het boekjaar 2011 een resultatenrekening op te stellen.

## 2.4. Personeelskosten

### 2.4.1. AANSLUITING VAN DE LONEN

De instelling heeft geen aansluiting van de lonen uitgevoerd. Het loonbeheer werd toevertrouwd aan een sociaal secretariaat en dus is het van het grootste belang dat de instelling zich ervan vergewist dat :

- het bedrag van de loonkosten (nettolonen, werkgevers- en werknemersbijdragen aan de RSZ, bedrijfsvoorheffing) die dat jaar werden betaald via het sociaal secretariaat, wel degelijk overeenstemt met de geboekte maandelijkse (brutolonen) en driemaandelijkse lasten (patronale RSZ-bijdragen);
- de basis van de sociale bijdragen wel degelijk overeenstemt met de brutolonen die in de boekhouding zijn geregistreerd;
- de betaalde bedragen overeenstemmen met de boekingen, met de driemaandelijkse aangiften bij de RSZ en met de fiscale fiches.

De ESRBHG zou derhalve aan het sociaal secretariaat moeten vragen een overzicht te geven van de betaalde lonen, van de sociale lasten en schulden van het jaar (bedragen en berekeningsbasis) en van de afgehouden bedrijfsvoorheffingen. Vervolgens zouden de jaarlijkse totalen moeten worden vergeleken met de saldi van de rekeningen van de algemene balans.

### 2.4.2. BIJDAGEN OP HET DUBBEL VAKANTIEGELD

De toekenning van vakantiegeld (het enkel vakantiegeld) aan ambtenaren van het federaal openbaar ambt is geregeld door het koninklijk besluit van 1 juni 1964 <sup>(42)</sup>. De toekenning van een dubbel vakantiegeld is geregeld door het koninklijk besluit van 30 januari 1979, dat het vaste en variabele deel van dat vakantiegeld bepaalt.

Het dubbel vakantiegeld is vrijgesteld van elke sociale bijdrage door de gecombineerde toepassing van artikel 14 van de wet van 27 juni 1969 betreffende de sociale zekerheid der werknemers, van artikel 2 van de wet van 12 april 1965 betreffende de bescherming van het loon der werknemers en van artikel 19 van het koninklijk besluit van 28 november 1969.

(42) Betreffende sommige verloven toegestaan aan personeelsleden van de Rijksbesturen en betreffende de afwezigheden wegens persoonlijke aangelegenheid.

La base légale de la retenue opérée sur ce pécule doit donc être cherchée dans le statut pécuniaire applicable aux agents de chaque entité fédérée : pour la RBC, il s'agit de l'AGRBC portant cinquième modification de l'AGRBC du 26 septembre 2002 portant le statut administratif et pécuniaire des agents des organismes d'intérêt public de la RBC, article 342<sup>quater</sup>, § 10.

Il convient dès lors de demander au secrétariat social de ne plus verser à l'ONSS les 13,07 % de retenue sur le double pécule de vacances des agents qui dépendent du statut administratif et pécuniaire des agents des organismes de la Région.

De plus, des démarches doivent être entreprises afin de récupérer les sommes indûment versées par le passé à l'ONSS.

### 3. Comptabilité budgétaire

#### 3.1. Compte d'exécution du budget au 31 décembre 2009

Code SEC – ESR-code	Recettes – Ontvangsten	Budget ajusté – Aangepaste begroting	Réalisation – Gerealiseerd
4610	Dotations régionales / Gewestelijke dotaties	1.751.000,00	1.734.472,81
1611	Prestations de services du CESRBC vers des tiers / Dienstprestaties door de ESRBHG voor derden	3.000,00	809,95
1621	Prestations de services du CESRBC vers des organismes publics / Dienstprestaties door de ESRBHG voor openbare instellingen	37.000,00	32.202,41
5812	Transfert de capital (dissolution de l'ASBL CESRB) / Overdracht van kapitaal (ontbinding van de vzw ESRBHG)	45.000,00	44.922,87
	<b>Total recettes / Totale ontvangsten</b>	<b>1.836.000,00</b>	<b>1.812.408,04</b>
Code SEC – ESR-code	Dépenses – Uitgaven	Budget ajusté – Aangepaste begroting	Réalisation – Gerealiseerd
1211	Frais généraux payés à des tiers / Algemene kosten betaald aan derden	400.000,00	361.481,21
1221	Frais généraux payés à l'État / Algemene kosten betaald aan de Staat	49.000,00	48.330,60
1222	Locations de bâtiments à l'État / Huur van gebouwen van de Staat	62.000,00	61.291,20
1250	Précomptes et taxes / Voorheffingen en taksen	32.000,00	12.966,64
2111	Intérêts / Intresten	–	2,57
7422	Investissements propres / Eigen investeringen	93.000,00	89.586,26
1110	Appointements et dépenses sociales / Lonen en sociale uitgaven	1.200.000,00	1.197.160,03
	<b>Total dépenses / Totale uitgaven</b>	<b>1.836.000,00</b>	<b>1.770.818,51</b>
	<b>Solde budgétaire / Begrotingssaldo</b>		<b>41.589,53</b>

(en euros / in euro)

#### 3.2. Réconciliation entre comptabilités générale et budgétaire

La comptabilité budgétaire et la comptabilité générale sont tenues sur deux logiciels différents, sans intégration, ce qui est contraire à l'article 35 de l'OOBCC.

De wettelijke basis voor de inhouding op dat vakantiegeld moet dus worden gezocht in het geldelijk statuut dat van toepassing is op de personeelsleden van elke gefedereerde entiteit : voor het BHG gaat het om het BBHR tot vijfde wijziging van het BBHR van 26 september 2002 houdende het administratief statuut en de bezoldigingsregeling van de ambtenaren van de instellingen van openbaar nut van het BHG, artikel 342<sup>quater</sup>, § 10.

Het sociaal secretariaat moet dus worden verzocht de inhouding van 13,07 % op het dubbel vakantiegeld van personeelsleden die vallen onder het administratief en geldelijk statuut van de personeelsleden van gewestelijke instellingen, niet meer te storten aan de RSZ.

Bovendien moet het nodige worden gedaan om de sommen terug te vorderen die in het verleden ten onrechte aan de RSZ zijn gestort.

### 3. Begrotingsboekhouding

#### 3.1. Uitvoeringsrekening van de begroting op 31 december 2009

#### 3.2. Aansluiting tussen de algemene boekhouding en de begrotingsboekhouding

Voor de begrotingsboekhouding en de algemene boekhouding worden twee verschillende programma's gebruikt die los staan van elkaar, wat indruist tegen artikel 35 van de OOBCC.

La réconciliation entre le CEB et la balance générale a toutefois pu être établie par la Cour.

Faute de garantir l'irréversibilité des écritures, l'utilisation d'un tableur pour la tenue d'une comptabilité doit être proscrite.

Deux articles ont nécessité une explication du comptable.

En dépenses, l'article budgétaire *Investissements propres* <sup>(43)</sup> se chiffre à 88.586,26 euros. La différence qui subsistait par rapport aux variations de comptes de classe 2 provient des destructions d'immobilisés non amortis totalement à la suite du déménagement du siège social du CESRBC.

Quant aux recettes, le montant imputé à l'article budgétaire *Dotations de la Région* <sup>(44)</sup> (1.733.200 euros) diffère du solde du compte de classe 7 *Dotation MRBC* de 41.589,53 euros. Ce dernier montant correspond au boni budgétaire de l'année 2009 qui a été retranché des produits. En effet, l'organisme considère ce boni ainsi que ceux des années précédentes comme une dette vis-à-vis de la RBC (solde du compte de dettes *MRBC* = 221.714,06 euros).

La Cour rappelle que la comptabilité budgétaire doit être tenue de manière intégrée à la comptabilité générale et que le CESRBC doit effectuer la réconciliation entre ces deux comptabilités.

### 1.2.5. Centre informatique pour la Région bruxelloise – Contrôle du compte général 2009 en vue de sa certification <sup>(45)</sup>

#### 1. Introduction

La Cour des comptes a procédé au contrôle du compte général 2009 du CIRB en vue de sa certification.

#### 1.1. Législation

Ce contrôle a été réalisé en application des dispositions de l'article 90, § 1<sup>er</sup>, de l'OOBCC.

Le CIRB a été créé par la loi du 21 août 1987 modifiant la loi organisant les agglomérations et les fédérations de communes et portant des dispositions relatives à la Région bruxelloise. L'organisme est actuellement régi par l'or-

(43) AB 01.001.11.01.7422.

(44) AB 01.001.01.01.4610.

(45) Dr 3.614.298.

Het Rekenhof kon niettemin de aansluiting maken tussen de rekening van uitvoering van de begroting en de algemene balans.

Het gebruik van een rekenblad voor het voeren van de boekhouding moet worden verboden, omdat het niet garandeert dat de schrifturen onomkeerbaar zijn.

Twee artikels vergden een toelichting van de rekenplichtige.

Bij de uitgaven omvat het begrotingsartikel *Eigen investeringen* <sup>(43)</sup> een bedrag van 88.586,26 euro. Het verschil met de wijzigingen van rekeningen van klasse 2 vloeit voort uit de vernietiging van niet volledig afgeschreven vaste activa toen de maatschappelijke zetel van de ESRBHG verhuisde.

Bij de ontvangsten vertoont het op begrotingsartikel *Dotatie van het Gewest* <sup>(44)</sup> aangerekende bedrag (1.733.200 euro) een verschil ten opzichte van het saldo van de rekening van klasse 7 *Dotatie MBHG*, dat 41.589,53 euro bedraagt. Dat laatste bedrag stemt overeen met het begrotingsoverschot van 2009, dat werd afgetrokken van de opbrengsten. De instelling beschouwt dat overschot en het overschot van de twee voorgaande jaren immers als een schuld ten aanzien van het BHG (het saldo van de schuldenrekening *MBHG* = 221.714,06 euro).

Het Rekenhof herinnert eraan dat de begrotingsboekhouding op geïntegreerde wijze in relatie met de algemene boekhouding moet worden gevoerd en dat de ESRBHG beide boekhoudingen moet reconciliëren.

### 1.2.5. Centrum voor Informatica voor het Brussels Gewest – Controle van de algemene rekening 2009 met het oog op certificering <sup>(45)</sup>

#### 1. Inleiding

Het Rekenhof heeft de algemene rekening 2009 van het CIBG voor het jaar 2009 gecontroleerd met het oog op de certificering ervan.

#### 1.1. Wetgeving

Deze controle werd uitgevoerd overeenkomstig de bepalingen van artikel 90, § 1, van de OOBCC.

Het CIBG werd opgericht door de wet van 21 augustus 1987 tot wijziging van de wet houdende organisatie van de agglomeraties en federaties van gemeenten en houdende bepalingen betreffende het Brussels Gewest. De werking

(43) BA 01.001.11.01.7422.

(44) BA 01.001.01.01.4610.

(45) Dr 3.614.085.

donnance du 20 mai 1999 portant sur la réorganisation du CIRB, qui en a élargi et précisé les missions et moyens. Au regard de l'OOBCC, le CIRB est un organisme administratif autonome de première catégorie.

### 1.2. Méthode

Le compte général 2009 du CIRB a été transmis à la Cour le 24 juin 2010. La Cour des comptes a procédé comme suit à l'examen des comptes 2009 du CIRB :

- contrôle par sondage des postes du bilan et du compte de résultats afin d'évaluer la fidélité et la fiabilité des comptes annuels;
- contrôle de l'exactitude des données figurant dans le compte d'exécution du budget et dans la réconciliation des comptabilités budgétaire et générale;
- contrôle du respect par le CIRB de ses obligations réglementaires en matière de comptabilité, de budget et de contrôle;
- analyse des procédures de contrôle interne.

Dans le cadre de la procédure contradictoire, les conclusions de ce contrôle ont été transmises par lettre du 20 août 2010 à la direction générale de l'organisme.

### 1.3. Certification

La Cour des comptes a transmis le rapport sur la certification du compte général 2009 du CIRB à la présidente du Parlement, par lettre du 15 septembre 2010.

La Cour a considéré que les éléments probants recueillis durant son audit étaient suffisants et appropriés pour lui permettre d'obtenir une assurance raisonnable que le compte général produit était régulier, sincère et fidèle.

Elle a par ailleurs formulé quelques observations, parmi lesquelles des reports d'imputation de dépenses, une dépense sans fondement valide, des bons de commandes incorrectement datés et comptabilisés ainsi que le recours à du personnel intérimaire.

van het CIBG wordt momenteel geregeld door de ordonnantie van 20 mei 1999 betreffende de reorganisatie van het CIBG, die de opdrachten en de middelen van de instelling heeft uitgebreid en gepreciseerd. Overeenkomstig de OOBCC is het CIBG een autonome bestuursinstelling van eerste categorie.

### 1.2. Methodiek

De algemene rekening 2009 van het CIBG werd overgezonden aan het Rekenhof op 24 juni 2010. Het Rekenhof heeft de rekeningen 2009 van het CIBG gecontroleerd aan de hand van de volgende methodes :

- het controleerde de balansposten en de resultatenrekening aan de hand van steekproeven om de getrouwheid en de betrouwbaarheid van de jaarrekeningen te beoordelen;
- het controleerde of de gegevens in de uitvoeringsrekening van de begroting correct waren en het controleerde de overeenstemming tussen de begrotingsboekhouding en de algemene boekhouding;
- het controleerde of het CIBG zich houdt aan de Brusselse reglementaire verplichtingen voor de boekhouding, de begroting en de controle;
- het analyseerde de procedures inzake interne controle.

Met brief van 20 augustus 2010 werden de bevindingen van de controle in het raam van de tegensprekelijke procedure verstuurd naar de algemene directie van het CIBG.

### 1.3. Certificering

Het Rekenhof heeft het verslag over de certificering van de algemene rekening 2009 van het CIBG overgezonden aan de voorzitter van het parlement per brief van 15 september 2010.

Het Rekenhof meent dat de tijdens de audit verzamelde bewijsstukken afdoende en gepaste garanties bieden om redelijke zekerheid te bekomen over de regelmatigheid, de waarachtigheid en de getrouwheid van de algemene rekening.

Het heeft ook een aantal opmerkingen geformuleerd over de uitgestelde aanrekening van uitgaven, een uitgave zonder valabele grondslag, foutief gedateerde en geboekte bestelbons en het inzetten van interimpersoneel.

## 2. Présentation des comptes

Le bilan, le compte de résultats et le compte d'exécution du budget 2009 du CIRB se présentent synthétiquement de la manière suivante.

### 2.1. Synthèse du bilan

## 2. Voorstelling van de rekeningen

De balans, de resultatenrekening en de uitvoeringsrekening van de begroting 2009 van het CIBG zien er samen-gevat als volgt uit.

### 2.1. Samenvatting van de balans

Actif / Activa		2009	2008	Variation / Wijziging
<b>Actifs immobilisés / Vaste activa</b>	<b>20/28</b>	<b>6.067.157,49</b>	<b>5.676.163,85</b>	<b>390.993,64</b>
Frais d'établissement / Oprichtingskosten	20	0,00	0,00	0,00
Immobilisations incorporelles / Immateriële vaste activa	21	1.772.811,13	631.585,19	1.141.225,94
Immobilisations corporelles / Materiële vaste activa	22/27	4.294.209,00	5.044.441,30	- 750.232,30
Immobilisations financières / Financiële vaste activa	28	137,36	137,36	0,00
<b>Actifs circulants / Vlottende activa</b>	<b>29/58</b>	<b>13.538.784,16</b>	<b>20.358.863,05</b>	<b>- 6.820.078,89</b>
Créances à plus d'un an / Schuldvorderingen op meer dan 1 jaar	29	0,00	0,00	0,00
Stocks et commandes en cours /				
Vorraden en bestellingen in uitvoering	3	0,00	0,00	0,00
Créances commerciales / Handelsvorderingen	40/44	7.570.657,08	9.463.900,68	- 1.893.243,60
Autres créances / Overige vorderingen	41	5.176.257,61	9.555.799,18	- 4.379.541,57
Placements de trésorerie / Geldbeleggingen	50/53	0,00	0,00	0,00
Valeurs disponibles / Liquide middelen	54/58	8.457,48	198.905,95	- 190.448,47
Comptes de régularisation / Overlopende rekeningen	490/1	783.411,99	1.140.257,24	- 356.733,97
<b>Total de l'actif / Totaal activa</b>	<b>20/58</b>	<b>19.605.941,65</b>	<b>26.035.026,90</b>	<b>- 6.429.085,25</b>
Passif / Passiva		2009	2008	Variation / Wijziging
<b>Capitaux propres / Eigen vermogen</b>	<b>10/15</b>	<b>13.542.992,03</b>	<b>13.399.117,19</b>	<b>143.874,84</b>
Capital / Kapitaal	10	0,00	0,00	0,00
Primes d'émission / Uitgiftepremies	11	0,00	0,00	0,00
Plus-values de réévaluation / Herwaarderingsmeerwaarden	12	0,00	0,00	0,00
Réserves / Reserves	13	0,00	0,00	0,00
Bénéfice reporté / Overgedragen winst	14	7.475.971,90	7.723.090,70	- 247.118,80
Subsides en capital / Kapitaalsubsidies	15	6.067.020,13	5.676.026,49	390.993,64
<b>Provisions et impôts différés /</b>				
<b>Vorzieningen en uitgestelde belastingen</b>	<b>16</b>	<b>0,00</b>	<b>150.000,00</b>	<b>- 150.000,00</b>
<b>Dettes / Schulden</b>	<b>17/49</b>	<b>6.062.949,62</b>	<b>12.485.909,71</b>	<b>- 6.422.960,09</b>
Dettes à plus d'un an / Schulden op meer dan 1 jaar	17	0,00	0,00	0,00
Dettes + 1 an échéant dans l'année /				
Schulden op meer dan 1 jaar die binnen het jaar vervallen	42	0,00	0,00	0,00
Dettes financières / Financiële schulden	43	0,00	0,00	0,00
Dettes commerciales / Handelsschulden	44	4.818.551,06	10.162.112,44	- 5.343.561,38
Dettes fiscales, salariales et sociales /				
Schulden m.b.t. belastingen, bezoldigingen en sociale schulden	45	221.610,05	87.429,54	134.180,51
Acomptes reçus sur commandes /				
Ontvangen vooruitbetalingen op bestellingen	46	0,00	0,00	0,00
Comptes de régularisation / Overlopende rekeningen	492/3	1.022.788,51	2.236.367,73	- 1.213.579,22
<b>Total du passif / Totaal passiva</b>	<b>10/49</b>	<b>19.605.941,65</b>	<b>26.035.026,90</b>	<b>- 6.429.085,25</b>

(en euros / in euro)

2.2. Synthèse du compte de résultats

2.2. Samenvatting van de resultatenrekening

		2009	2008	Variation / Wijziging
<b>Ventes et prestations / Bedrijfsopbrengsten</b>	<b>70/74</b>	<b>27.849.553,10</b>	<b>35.256.830,47</b>	<b>- 7.407.277,37</b>
Chiffre d'affaires / Omzet	70	0,00	4.915.248,30	- 4.915.248,30
Variation des en cours de fabrication /				
Wijziging van de goederen in bewerking	71	0,00	0,00	0,00
Production immobilisée / Geproduceerde vaste activa	72	0,00	0,00	0,00
Subsides d'exploitation / Bedrijfssubsidies	73	0,00	0,00	0,00
Autres produits d'exploitation / Andere bedrijfsopbrengsten	74	27.849.553,10	30.341.582,17	- 2.492.029,07
<b>Coût des ventes et prestations / Bedrijfskosten</b>	<b>60/64</b>	<b>27.851.380,61</b>	<b>34.671.569,56</b>	<b>- 6.820.188,95</b>
Approvisionnements et marchandises /				
Handelsgoederen, grond- en hulpstoffen	60	12.093.699,27	15.141.988,58	- 3.048.289,31
Achats de biens et services divers /				
Aankoop van diensten en diverse goederen	61	9.355.827,55	14.307.407,24	- 4.951.579,69
Rémunérations, charges sociales, etc. /				
Bezoldigingen, sociale lasten, enz.	62	1.135.871,33	1.429.951,88	- 294.080,55
Amortissements et réductions de valeur /				
Afschrijvingen en waardeverminderingen	63	3.022.277,64	2.454.817,82	567.459,82
Autres charges d'exploitation / Andere bedrijfskosten	64	2.243.704,82	1.337.404,04	906.300,78
<b>Résultat opérationnel / Bedrijfsresultaat</b>		<b>- 1.827,71</b>	<b>585.260,91</b>	<b>- 587.088,62</b>
Produits financiers / Financiële opbrengsten	75	3.271,96	34,77	3.237,19
Charges financières / Financiële kosten	65	2.579,90	- 234,28	2.814,18
<b>Résultat financier / Financieel resultaat</b>		<b>- 1.135,45</b>	<b>585.529,96</b>	<b>- 586.665,41</b>
Produits exceptionnels / Uitzonderlijke opbrengsten	76	145.888,46	715.439,30	- 569.550,84
Charges exceptionnelles / Uitzonderlijke kosten	66	391.871,81	317.443,97	74.427,84
<b>Résultat exceptionnel / Uitzonderlijk resultaat</b>		<b>- 247.118,80</b>	<b>983.525,29</b>	<b>- 1.230.644,09</b>
Régularisation d'impôts / Regularisatie van belastingen	77	0,00	0,00	0,00
Impôts sur le résultat / Belastingen op het resultaat	67	0,00	0,00	0,00
Résultat reporté de l'exercice précédent /				
Overgedrag. res. v/h vorige boekjaar	79	0,00	0,00	0,00
<b>Résultat de l'exercice / Resultaat van het boekjaar</b>		<b>- 247.118,80</b>	<b>983.525,29</b>	<b>- 1.230.644,09</b>

(en euros / in euro)

2.3. Synthèse du compte d'exécution du budget

2.3. Samenvatting van de uitvoeringsrekening van de begroting

	Budget ajusté - Aangepaste begroting	Réalisé - Gerealiseerd	Écart réalisé/ budget - Verschil gerealiseerd/ begroting
<b>Recettes / Ontvangsten</b>			
<b>Financement général / Algemene financiering</b>	<b>12.862.000,00</b>	<b>13.202.000,00</b>	<b>340.000,00</b>
Prog. 001 – Financement par la RBC / Financiering door BHG	12.862.000,00	13.202.000,00	340.000,00
<b>Financement spécifique / Specifieke financiering</b>	<b>14.663.000,00</b>	<b>13.459.575,67</b>	<b>- 1.203.424,33</b>
Prog. 001 – Financement cabinets et chancellerie / Financiering kabinetten en kanselarij	447.000,00	351.259,00	- 95.741,00
Prog. 002 – Financement MRBC / Financiering MBHG	7.025.000,00	6.648.004,83	- 376.995,17
Prog. 003 – Financement site internet / Financiering website	280.000,00	351.658,00	71.658,00
Prog. 004 – Financement communes et CPAS / Financiering gemeenten en OCMW	2.004.000,00	1.857.657,55	- 146.342,45
Prog. 005 – Financement OIP / Financiering ION	600.000,00	425.843,65	- 174.156,35
Prog. 006 – Financement enseignement / Financiering onderwijs	1.548.000,00	1.267.789,94	- 280.210,06
Prog. 007 – Fin. Projets européens et internat. / Fin. Europ. en internat. projecten	92.000,00	90.000,29	- 1.999,71
Prog. 008 – Financement sect. hospitalier / Financiering ziekenhuissector	81.000,00	0,00	- 81.000,00
Prog. 009 – Financement projets transversaux / Financiering transversale projecten	1.715.000,00	1.994.187,64	279.187,64
Prog. 010 – Recettes propres / Eigen ontvangsten	871.000,00	473.174,77	- 397.825,23
<b>Total recettes / Totaal ontvangsten</b>	<b>27.525.000,00</b>	<b>26.661.575,67</b>	<b>- 863.424,33</b>

Dépenses (liquidations) / Uitgaven (vereffeningen)			
<b>Maintenir le réseau informatique RBC / Onderhouden van informaticanetwerk BHG</b>	<b>14.436.000,00</b>	<b>14.150.995,27</b>	<b>- 285.004,73</b>
Prog. 001 – Gestion du centre de compétence, etc. / Beheer kenniscentrum ...	13.110.000,00	12.943.188,00	- 166.812,00
Prog. 002 – Gestion et contrôle Irisnet / Beheer en controle Irisnet	194.000,00	183.969,23	- 10.030,77
Prog. 003 – Production et mise à jour Urbis / Productie en update Urbis	63.000,00	59.681,44	- 3.318,56
Prog. 004 – Gestion du centre d'expl. ASP / Beheer van exploitatiecentrum ASP	565.000,00	539.594,70	- 25.405,30
Prog. 005 – Prest. de serv. aux mandataires / Dienstverlening aan mandatarissen	504.000,00	424.561,90	- 79.438,10
<b>Soutien politiques dével. informatique / Steun informaticaontwikkelingsbeleid</b>	<b>7.349.000,00</b>	<b>7.049.125,44</b>	<b>- 299.874,56</b>
Prog. 001 – Soutien aux serv. du gouvernement / Steun aan diensten v/d regering	206.000,00	192.464,58	- 13.535,42
Prog. 002 – Soutien au MRBC / Steun aan MBHG	7.025.000,00	6.748.731,34	- 276.268,66
Prog. 003 – Soutien gestion site internet / Steun beheer website	118.000,00	107.929,52	- 10.070,48
<b>Soutien institutions régionales / Steun aan gewestelijke instellingen</b>	<b>5.740.000,00</b>	<b>5.461.418,28</b>	<b>- 278.581,72</b>
Prog. 001 – Soutien aux pouvoirs locaux / Steun aan plaatselijke besturen	1.600.000,00	1.537.896,22	- 62.103,78
Prog. 002 – Soutien aux institutions d'intérêt public / Steun aan ION	420.000,00	404.967,01	- 15.032,99
Prog. 003 – Soutien au secteur de l'enseignement / Steun aan onderwijssector	1.610.000,00	1.535.878,85	- 74.121,15
Prog. 004 – Soutien à des projets européens / Steun aan Europese projecten	106.000,00	90.639,76	- 15.360,24
Prog. 006 – Mise en œuvre de projets transversaux / Uitbouw van transversale projecten	2.004.000,00	1.892.036,44	- 111.963,56
<b>Total dépenses / Totaal uitgaven</b>	<b>27.525.000,00</b>	<b>26.661.538,99</b>	<b>- 863.461,01</b>
<b>Solde budgétaire / Begrotingssaldo</b>	<b>0,00</b>	<b>38,68</b>	<b>38,68</b>

(en euros / in euro)

### 3. Créances commerciales

Le montant des créances impayées depuis plus de deux ans s'élève à 45.378,09 euros. La Cour relève qu'il n'existe à ce jour aucune procédure structurée de recouvrement des créances. D'une manière générale, le CIRB devrait formaliser ses règles de fonctionnement interne.

Par ailleurs, les comptes *Clients* dont le solde est créditeur (alors qu'il est normalement débiteur) s'élèvent à 56.248,62 euros. Il s'agit, dans la majorité des cas, de notes de crédits dont le remboursement n'avait pas encore été effectué lors du contrôle.

Le CIRB doit, d'une part, procéder au remboursement de ses dettes dans des délais raisonnables et, d'autre part, présenter les comptes de bilan dont les soldes sont créditeurs au passif.

### 4. Dettes

Le compte *Factures à recevoir* présente un solde de réouverture de 68.479,71 euros datant de 2004.

Sans justification suffisante permettant de conserver ces sommes au bilan, la Cour estime qu'il conviendrait de procéder à l'annulation de ces écritures.

Le contrôle des pièces justifiant le solde de ce compte *Factures à recevoir* a mis en évidence une dépense de 95.449,64 euros dont la justification consiste en une copie d'un CSC relatif à un marché public couvrant la période du 1<sup>er</sup> décembre 2008 au 30 novembre 2009. Le CIRB a consi-

### 3. Handelsvorderingen

Er is een bedrag van 45.378,09 euro aan schuldvorderingen die al meer dan twee jaar wachten op betaling. Het Rekenhof stipt aan dat er momenteel geen gestructureerde procedure bestaat om de schuldvorderingen in te vorderen. Over het algemeen zou het CIBG zijn regels qua interne werking schriftelijk moeten formaliseren.

Bovendien zijn er rekeningen *Klanten* met een creditsaldo van 56.248,62 euro (terwijl die rekeningen normaal gezien een debetsaldo vertonen). In de meeste gevallen gaat het om creditnota's waarvoor nog geen terugbetaling plaatsvond op het moment van de controle.

Eenzijds zou het CIBG zijn schulden moeten inlossen binnen redelijke termijnen en anderzijds moeten de balansrekeningen op het passief de creditsaldi bevatten.

### 4. Schulden

De rekening *Te ontvangen facturen* vertoont een heropeningssaldo van 68.479,71 euro dat dateert van 2004.

Als niet afdoende wordt verantwoord waarom die sommen op de balans blijven staan, zouden die boekingen volgens het Rekenhof moeten worden geannuleerd.

Bij de controle van de stukken die het saldo van de rekening *te ontvangen facturen* verantwoorden, is een uitgave van 95.449,64 euro naar voren gekomen waarvoor het verantwoordingsstuk een kopie is van een bestek voor een overheidsopdracht in de periode tussen 1 december 2008

déré que le marché était tacitement reconduit jusqu'à la fin de l'année 2010 et a donc imputé la totalité de son montant en charges sur l'exercice 2009.

La Cour rappelle que pour pouvoir reconduire un marché public, plusieurs conditions doivent être remplies : cette possibilité doit, par exemple, figurer dans le CSC du marché initial, ce qui n'était pas le cas en l'occurrence. Le service comptabilité a indiqué que ce dossier était en cours de régularisation auprès de l'Inspection des finances et du ministre de tutelle.

Outre le problème évoqué ci-dessus, l'imputation comptable de cette dépense est incorrecte, car le droit constaté ne s'élevait qu'à 7.342,28 euros.

## 5. Comptes de régularisation

### 5.1. Césures comptable et budgétaire

Le solde des comptes de régularisation a été justifié. Néanmoins, l'analyse par sondage des opérations enregistrées début 2010 a décelé plusieurs factures dont l'enregistrement comptable aurait dû être effectué en 2009, puisqu'elles concernaient des prestations de l'année 2009 et que les factures avaient été réceptionnées par le CIRB bien avant la clôture des comptes.

Selon les principes de base d'une comptabilité régulière, toutes les opérations doivent être inscrites sans retard, de manière fidèle et complète, par ordre chronologique dans un journal comptable.

En outre, un sondage des opérations enregistrées à la fin de l'année 2009 a mis en évidence des factures qui auraient dû être rattachées *pro rata temporis* à l'exercice 2010, mais qui ne l'ont pas été, pour un montant global de quelque 200.000 euros.

La Cour recommande de mettre en place des procédures écrites assurant la permanence des règles d'évaluation.

### 5.2. Produits acquis

Ce compte présente un solde de 50.000 euros datant de 2008, qui concerne une créance liée à une location de locaux du CIRB. Cette écriture ne s'appuie pas sur un contrat de bail écrit, mais sur un accord oral qui aurait été conclu avec Irisnet <sup>(46)</sup>. Le montant précité reste impayé, car un litige oppose le CIRB et Irisnet à ce sujet.

(46) Réseau de télécommunication à grand débit de la RBC, conçu pour simplifier les télécommunications entre les différentes administrations de la Région.

en 30 novembre 2009. Het CIBG is ervan uitgegaan dat de opdracht stilzwijgend werd verlengd tot eind 2010 en heeft het volledige bedrag dus als kost aangerekend op het boekjaar 2009.

Om een overheidsopdracht te kunnen verlengen, moeten diverse voorwaarden vervuld zijn. Zo moet de mogelijkheid tot verlenging vermeld staan in het BB voor de initiële opdracht, wat hier niet het geval was. De dienst boekhouding verklaarde dat de Inspectie van Financiën en de toezichthoudende minister bezig waren het dossier te regulariseren.

Naast het aangehaalde probleem is er ook een fout geslopen in de boekhoudkundige aanrekening van die uitgave, aangezien het vastgestelde recht slechts 7.342,28 euro bedroeg.

## 5. Overlopende rekeningen

### 5.1. Boekhoudkundige en budgettaire cut off

Het saldo van de overlopende rekeningen werd verantwoord. De steekproefsgewijze analyse van de verrichtingen die begin 2010 werden geregistreerd, heeft echter diverse facturen aan het licht gebracht die in 2009 hadden moeten worden geboekt, aangezien ze betrekking hebben op prestaties van 2009 en het CIBG de facturen al geruime tijd vóór de afsluiting van de rekeningen had ontvangen.

Volgens de basisprincipes van een regelmatige boekhouding moeten alle verrichtingen onverwijld, getrouw, volledig en chronologisch worden ingeschreven in een boekhoudjournaal.

Uit een steekproef op de verrichtingen die eind 2009 werden geregistreerd, is gebleken dat een aantal facturen eigenlijk, *pro rata temporis*, bij het boekjaar 2010 hoorden, voor een globaal bedrag van zowat 200.000 euro.

Het Rekenhof beveelt aan schriftelijke procedures op te stellen die vaste evaluatieregels garanderen.

### 5.2. Verkregen opbrengsten

Deze rekening vertoont een saldo van 50.000 euro uit 2008, dat betrekking heeft op een schuldvordering voor de huur van CIBG-lokalen. De boeking steunt niet op een schriftelijk huurcontract, maar op een mondelinge overeenkomst met Irisnet <sup>(46)</sup>. Het bedrag in kwestie is onbetaald gebleven omdat daarover een geschil bestaat tussen het CIBG en Irisnet.

(46) Breedbandnetwerk van het BHG dat de telecommunicatie tussen de diverse Brusselse administraties moet vereenvoudigen.

Pour des transactions de cet ordre et/ou de cette importance, il est indispensable de s'appuyer sur une convention écrite, afin d'éviter toute contestation ultérieure. L'absence de document probant et le litige en cours rendent la perception – et même la réalité – de cette créance incertaines.

### 6. Tenue des journaux et des pièces comptables

Le contrôle par sondage du classement des bons de commandes 2009 a mis en évidence l'absence de nombreuses pièces ainsi que d'annexes permettant de justifier le montant et la nature de ces bons de commandes.

Il conviendrait dès lors de mettre en place un classement centralisé et exhaustif des bons de commandes.

L'analyse des pièces justificatives du journal des opérations diverses révèle également des lacunes significatives. En effet, sur les 44 pièces qui auraient dû appuyer les écritures, 19 manquaient et, sur les 25 présentes, 6 étaient mal classées et 5 n'étaient pas étayées par une annexe justificative pertinente.

La Cour rappelle qu'en vertu des articles 32 et 40 de l'OOBCC, toute écriture comptable doit s'appuyer sur une pièce justificative permettant d'attester la matérialité, l'authenticité et le bien-fondé d'une opération comptable. Ces pièces justificatives doivent également être classées méthodiquement et conservées d'une manière qui en permette l'accès.

### 7. Intérimaires

Nonobstant la création de l'asbl IrisTeam fin 2006, la Cour constate une croissance des charges liées à l'engagement de personnel intérimaire par le CIRB.

2009	2008	2007	Évolution sur 3 ans / – Evolutie over 3 jaar
253.946,85	225.597,92	115.339,45	+ 120 %

Dans le secteur public, le recours à l'intérim ne peut intervenir, à défaut d'arrêté royal exécutant l'article 48 de la loi du 24 juillet 1987 sur le travail temporaire, que dans le cas où il s'agit de remplacer un agent contractuel. Pour les agents statutaires, ce recours est en principe exclu par l'arrêté royal du 22 décembre 2000 fixant les principes généraux du statut administratif et pécuniaire des agents de l'État. Cet arrêté, également applicable aux agents des or-

Transacties van die aard en/of omvang moeten op een schriftelijke overeenkomst steunen om betwistingen achteraf te vermijden. In dit geval rijst de vraag of die vordering wel zal kunnen worden geïnd, of zelfs wel bestaat, gelet op het gebrek aan enig bewijsstuk en het lopende geschil.

### 6. Bijhouden van dagboeken en van boekhoudkundige stukken

De steekproefgewijs uitgevoerde controle van het klasment van de bestelbons van 2009 heeft uitgewezen dat er talrijke stukken ontbreken, evenals bijlagen die het bedrag en de aard van de bestellingen verantwoorden.

Het zou dus wenselijk zijn om werk te maken van een gecentraliseerd en volledig klasment van de bestelbons.

Een analyse van de verantwoordingsstukken in het dagboek van de diverse verrichtingen heeft eveneens belangrijke gebreken aan het licht gebracht. Van de 44 stukken die de schriften hadden moeten staven, ontbraken er 19. Van de 25 stukken die wel voorhanden waren, zaten er 6 niet op hun plaats en bij 5 stukken ontbrak de relevante verantwoordende bijlage.

Het Rekenhof herinnert eraan dat krachtens de artikelen 32 en 40 van de OOBBC elke boeking moet steunen op een verantwoordingsstuk dat het mogelijk maakt de materialiteit, de authenticiteit en de gegrondheid van een boekhoudkundige verrichting te bevestigen. Die verantwoordingsstukken moeten eveneens methodisch worden geklasseerd en zodanig worden opgeslagen dat ze kunnen worden geraadpleegd.

### 7. Interims

Het Rekenhof stelt vast dat de kosten voor de aanwerving van interimpersoneel bij het CIBG in stijgende lijn gaan, ondanks de oprichting van de vzw IRISTeam eind 2006.

(en euros / in euro)

Bij gebrek aan een koninklijk besluit tot uitvoering van het artikel 48 van de wet van 24 juli 1987 betreffende de tijdelijke arbeid, mogen interimkrachten in de overheidssector uitsluitend worden ingeschakeld in het geval dat een contractueel personeelslid moet worden vervangen. Het koninklijk besluit van 22 december 2000 tot bepaling van de algemene principes van het administratief en geldelijk statuut van de rijksambtenaren, sluit in principe de

ganismes administratifs autonomes de la RBC, ne permet le remplacement temporaire d'agents statutaires que par le recours à des agents contractuels.

En tout état de cause, il y aurait également lieu de s'interroger sur le coût du recours à des travailleurs intérimaires.

## 8. Budget

### 8.1. Compte d'exécution du budget

Formellement, aucun dépassement budgétaire non autorisé n'a été constaté.

Cependant, certaines dépenses relatives à l'exercice 2009 (35.953 euros) ont été, à défaut de crédits de liquidation disponibles, imputées en comptabilité économique à la charge de l'exercice 2009, mais n'ont été prises en charges budgétairement qu'en 2010. Cette pratique avait déjà été utilisée lors de l'exercice précédent (147.594,93 euros).

Le défaut d'imputation de dépenses budgétaires en l'absence de crédits suffisants, fausse le résultat budgétaire. Selon les articles 38 et 42 de l'OOBCC, les opérations budgétaires sont en effet inscrites simultanément en comptabilité générale et en comptabilité budgétaire. L'imputation budgétaire doit donc être effectuée au cours de l'année durant laquelle le droit constaté est liquidé.

Enfin, les dépenses relatives à l'exercice 2009 pour lesquelles il n'y avait pas de crédits d'engagement disponibles n'ont pas été encodées dans la comptabilité. Aucune évaluation chiffrée de cet encours n'a pu être effectuée, bien que ces factures soient répertoriées dans un fichier extracomptable, car les données qui y figurent évoluent au fil du temps et le CIRB n'a pas conservé une version figée de ce fichier à la date du 31 décembre 2009.

La direction du CIRB a adapté les règles de valorisation en 2010 afin d'éviter de tels problèmes à l'avenir.

### 8.2. Réconciliation entre les comptabilités budgétaire et générale

La réconciliation entre les comptabilités budgétaire et générale, établie par le CIRB, a été vérifiée.

mogelijkheid uit om interim-krachten in te schakelen ter vervanging van statutaire personeelsleden. Dat koninklijk besluit is ook toepasselijk op de personeelsleden van de autonome bestuursinstellingen van het BHG en laat enkel toe dat statutaire ambtenaren tijdelijk worden vervangen door contractuele personeelsleden.

De kosten van het werken met interims dienen hoe dan ook in vraag te worden gesteld.

## 8. Begroting

### 8.1. Uitvoeringsrekening van de begroting

Op vormelijk vlak werd geen enkele niet-toegestane begrotingsoverschrijding vastgesteld.

In de economische boekhouding zijn bij gebrek aan beschikbare vereffeningskredieten echter uitgaven (35.953 euro) met betrekking tot het boekjaar 2009 aangerekend, terwijl ze budgettair gezien pas ten laste werden genomen in 2010. Die werkwijze werd in het vorige boekjaar ook al toegepast (147.594,93 euro).

Als begrotingsuitgaven niet worden aangerekend bij gebrek aan voldoende kredieten, ontstaat een vals beeld van het begrotingsresultaat. Volgens de artikelen 38 en 42 van de OOBCC moeten begrotingsverrichtingen immers gelijktijdig worden geboekt in de algemene boekhouding en in de begrotingsboekhouding. De budgettaire aanrekening moet dus plaatsvinden in de loop van het jaar waarin het vastgesteld recht wordt vereffend.

Tot slot zijn de uitgaven met betrekking tot boekjaar 2009 waarvoor niet meer genoeg vastleggingskredieten beschikbaar waren, niet geregistreerd in de boekhouding. Het uitstaand bedrag kon niet cijfermatig worden geraamd: de facturen zijn opgeslagen in een extraboekhoudkundig bestand, maar de gegevens in dat bestand evolueren en het CIBG heeft geen versie bewaard op datum van 31 december 2009.

De directie van het CIBG heeft in 2010 de waarderingsregels aangepast om dergelijke problemen voortaan te vermijden.

### 8.2. Aansluiting tussen de begrotingsboekhouding en de algemene boekhouding

De door het CIBG uitgevoerde aansluiting tussen de begrotingsboekhouding en de algemene boekhouding werd gecontroleerd.

Certaines charges (des frais financiers, des différences de change et des vols de caisse) n'avaient – à tort – pas été imputées budgétairement <sup>(47)</sup>.

La Cour rappelle qu'en vertu de l'article 5 de l'OOBCC, toutes les opérations donnant lieu à dénouement financier, réalisées pour compte propre avec des tiers, doivent avoir un impact budgétaire.

### 8.3. Engagements

Des bons de commande datés de 2010, alors qu'ils avaient été émis en 2009, ont été imputés irrégulièrement en comptabilité budgétaire sur l'année 2010 à concurrence de 121.185,10 euros. En effet, l'article 44 de l'OOBCC n'autorise l'utilisation de crédits d'engagements de l'année suivante qu'à certaines conditions. Entre autres, les fournitures ne peuvent être livrées et les services prestés avant l'ouverture de l'année budgétaire, ce qui n'a pas été le cas ici.

## 1.2.6. Centre informatique pour la Région bruxelloise – Contrôle du compte général 2010 en vue de sa certification <sup>(48)</sup>

### 1. Introduction

La Cour des comptes a procédé au contrôle du compte général 2010 du CIRB en vue de sa certification.

#### 1.1. Méthode

Le compte général 2010 du CIRB a été transmis à la Cour le 8 juillet 2011.

La Cour des comptes a procédé comme suit à l'examen de ce compte :

- contrôle par sondage des postes du bilan et du compte de résultats afin d'évaluer la fidélité et la fiabilité des comptes annuels;
- contrôle de l'exactitude des données figurant dans le compte d'exécution du budget et dans la réconciliation des comptabilités budgétaire et générale;
- contrôle du respect par le CIRB de ses obligations réglementaires en matière de comptabilité, de budget et de contrôle;

(47) Il s'agit d'une remarque de principe, les montants concernés sont très faibles.

(48) Dr 3.659.310.

Sommige kosten (financiële kosten, wisselkoersverschillen en kasdiefstallen) werden verkeerdelijk niet aangerekend op de begroting <sup>(47)</sup>.

Het Rekenhof herinnert eraan dat krachtens artikel 5 van de OOBBC alle verrichtingen met een financiële afwikkeling die voor eigen rekening tot stand worden gebracht met derden, een budgettaire impact moeten hebben.

### 8.3. Vastleggingen

Bestelbons die waren gedateerd op 2010 terwijl ze werden uitgegeven in 2009, werden op onregelmatige wijze in de begrotingsboekhouding op het jaar 2010 aangerekend ten belope van 121.185,10 euro. Artikel 44 van de OOBBC stelt immers dat vastleggingskredieten van het volgende jaar slechts in bepaalde omstandigheden mogen worden gebruikt. Zo mogen de goederen of diensten niet worden geleverd of gepresteerd vóór de opening van het begrotingsjaar, wat hier niet het geval was.

## 1.2.6. Centrum voor Informatica voor het Brusselse Gewest – Controle van de algemene rekening 2010 met het oog op certificering <sup>(48)</sup>

### 1. Inleiding

Het Rekenhof heeft de algemene rekening 2010 van het CIBG gecontroleerd met het oog op de certificering ervan.

#### 1.1. Methodiek

De algemene rekening 2010 van het CIBG werd overgezonden aan het Rekenhof op 8 juli 2011.

Het Rekenhof heeft de rekeningen in kwestie als volgt gecontroleerd :

- het controleerde de balansposten en de resultatenrekening aan de hand van steekproeven om de getrouwheid en de betrouwbaarheid van de jaarrekeningen te beoordelen;
- het controleerde of de gegevens in de uitvoeringsrekening van de begroting correct waren en het controleerde de overeenstemming tussen de begrotingsboekhouding en de algemene boekhouding;
- het controleerde of het CIBG zich houdt aan de reglementaire verplichtingen voor de boekhouding, de begroting en de controle;

(47) Het gaat om het principe, want de bedragen in kwestie zijn te verwaarlozen.

(48) Dr 3.659.310.

– analyse des procédures de contrôle interne.

Les conclusions du contrôle ont ensuite fait l'objet d'une réunion contradictoire le 19 août 2011.

### 1.2. Certification

La Cour des comptes a transmis le rapport sur la certification du compte général 2010 du CIRB à la présidente du Parlement, par lettre du 30 août 2011.

La Cour a considéré que les éléments probants recueillis durant son audit étaient suffisants et appropriés pour lui permettre d'obtenir une assurance raisonnable que le compte général produit était régulier, sincère et fidèle.

Elle a par ailleurs formulé quelques observations, parmi lesquelles le mode de comptabilisation des frais de consultance informatique, la justification du compte *Factures à recevoir*, le rappel d'un litige concernant une créance et la gestion des inventaires du matériel informatique.

## 2. Présentation des comptes

Au 31 décembre 2010, le bilan, le compte de résultats et le compte d'exécution du budget du CIRB se présentaient synthétiquement de la manière suivante.

### 2.1. Synthèse du bilan

– het analyseerde de procedures inzake interne controle.

De bevindingen van de controle zijn met de verantwoordelijken van de instelling besproken tijdens een tegensprekelijke vergadering op 19 augustus 2011.

### 1.2. Certificering

Het Rekenhof heeft het verslag over de certificering van de algemene rekening 2010 van het CIBG overgezonden aan de voorzitter van het parlement per brief van 30 augustus 2011.

Het Rekenhof meent dat de tijdens de audit verzamelde bewijsstukken afdoende en gepaste garanties bieden voor de regelmatigheid, de waarachtigheid en de getrouwheid van de voorgelegde algemene rekening.

Het heeft ook een aantal opmerkingen geformuleerd over de manier waarop de kosten voor informaticaconsultancy worden geboekt, over de verantwoording bij de rekening *te ontvangen facturen*, over een geschil met betrekking tot een schuldvordering en over het beheer van de inventarissen van het informaticamateriaal.

## 2. Voorstelling van de rekeningen

Op 31 december 2010 zagen de balans, de resultatenrekening en de uitvoeringsrekening van de begroting van het CIBG er samengevat als volgt uit :

### 2.1. Samenvatting van de balans

Actif / Activa		2010	2009	Variation / Wijziging
<b>Actifs immobilisés / Vaste activa</b>	<b>20/28</b>	<b>8.913.861,04</b>	<b>6.067.157,49</b>	<b>2.846.703,55</b>
Frais d'établissement / Oprichtingskosten	20	0,00	0,00	0,00
Immobilisations incorporelles / Immateriële vaste activa	21	2.598.678,69	1.772.811,13	825.867,56
Immobilisations corporelles / Materiële vaste activa	22/27	6.261.002,99	4.294.209,00	1.966.793,99
Immobilisations financières / Financiële vaste activa	28	54.179,36	137,36	54.042,00
<b>Actifs circulants / Vlottende activa</b>	<b>29/58</b>	<b>17.872.218,01</b>	<b>13.538.784,16</b>	<b>4.333.433,85</b>
Créances à plus d'un an / Vorderingen op meer dan 1 jaar	29	0,00	0,00	0,00
Stocks et commandes en cours /				
Vorraden en bestellingen in uitvoering	3	0,00	0,00	0,00
Créances à 1 an au plus / Vorderingen op ten hoogste 1 jaar	40/41	17.102.494,35	12.746.914,69	4.355.579,66
Placements de trésorerie / Geldbeleggingen	50/53	0,00	0,00	0,00
Valeurs disponibles / Liquide middelen	54/58	11.223,65	8.457,48	2.766,17
Comptes de régularisation / Overlopende rekeningen	490/1	758.500,01	783.411,99	- 24.911,98
<b>Total de l'actif / Totaal activa</b>	<b>20/58</b>	<b>26.786.079,05</b>	<b>19.605.941,65</b>	<b>7.180.137,40</b>

Passif / Passiva		2010	2009	Variation / Wijziging
<b>Capitaux propres / Eigen vermogen</b>	<b>10/15</b>	<b>17.828.696,80</b>	<b>13.542.992,03</b>	<b>4.285.704,77</b>
Capital / Kapitaal	10	0,00	0,00	0,00
Primes d'émission / Uitgiftepremies	11	0,00	0,00	0,00
Plus-values de réévaluation / Herwaarderingsmeerwaarden	12	0,00	0,00	0,00
Réserves / Reserves	13	0,00	0,00	0,00
Bénéfice reporté / Overgedragen winst	14	8.969.015,12	7.475.971,90	1.493.043,22
Subsides en capital / Kapitaalsubsidies	15	8.859.681,68	6.067.020,13	2.792.661,55
<b>Provisions et impôts différés /</b>				
<b>Voorzieningen en uitgestelde belastingen</b>	<b>16</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>Dettes / Schulden</b>	<b>17/49</b>	<b>8.957.382,25</b>	<b>6.062.949,62</b>	<b>2.894.432,63</b>
Dettes à plus d'un an / Schulden op meer dan 1 jaar	17	0,00	0,00	0,00
Dettes + 1 an échéant dans l'année /				
Schulden op meer dan 1 jaar die binnen het jaar vervallen	42	0,00	0,00	0,00
Dettes financières / Financiële schulden	43	0,00	0,00	0,00
Dettes commerciales / Handelsschulden	44	7.794.639,42	4.818.551,06	2.976.088,36
Dettes fiscales, sal. et soc. /				
Schulden m.b.t. belastingen, bezoldigingen en soc. lasten	45	164.058,94	221.610,05	- 57.551,11
Acomptes reçus sur commandes /				
Ontvangen vooruitbetalingen op bestellingen	46	0,00	0,00	0,00
Comptes de régularisation / Overlopende rekeningen	492/3	998.683,89	1.022.788,51	- 24.104,62
<b>Total du passif / Totaal passiva</b>	<b>10/49</b>	<b>26.786.079,05</b>	<b>19.605.941,65</b>	<b>7.180.137,40</b>

(en euros / in euro)

## 2.2. Synthèse du compte de résultats

## 2.2. Samenvatting van de resultatenrekening

		2010	2009	Variation / Wijziging
<b>Ventes et prestations / Bedrijfsopbrengsten</b>	<b>70/74</b>	<b>29.594.094,61</b>	<b>27.849.553,10</b>	<b>1.744.541,51</b>
Chiffre d'affaires / Omzet	70	0,00	0,00	0,00
Variation des encours de fabrication /				
Wijziging in de voorraad goederen in bewerking	71	0,00	0,00	0,00
Production immobilisée / Geproduceerde vaste activa	72	0,00	0,00	0,00
Subsides d'exploitation / Bedrijfssubsidiës	73	0,00	0,00	0,00
Autres produits d'exploitation / Andere bedrijfsopbrengsten	74	29.594.094,61	27.849.553,10	1.744.541,51
<b>Coût des ventes et prestations / Bedrijfskosten</b>	<b>60/64</b>	<b>25.214.356,44</b>	<b>27.851.380,61</b>	<b>- 2.637.024,17</b>
Approvisionnements et marchandises /				
Handelsgoederen, grond- en hulpstoffen	60	13.872.653,03	12.093.699,27	1.778.953,76
Achats de biens et services divers /				
Aankoop van diensten en diverse goederen	61	6.141.100,21	9.355.827,55	- 3.214.727,34
Rémunérations, charges sociales, etc. /				
Bezoldigingen, sociale lasten, enz.	62	951.474,93	1.135.871,33	- 184.396,40
Amortissements et réductions de valeur /				
Afschrijvingen en waardeverminderingen	63	3.679.305,86	3.022.277,64	657.028,22
Autres charges d'exploitation / Andere bedrijfskosten	64	569.822,41	2.243.704,82	- 1.673.882,41
<b>Résultat opérationnel / Bedrijfsresultaat</b>		<b>4.379.738,17</b>	<b>- 1.827,51</b>	<b>4.381.565,68</b>
Produits financiers / Financiële opbrengsten	75	31,86	3.271,96	- 3.240,10
Charges financières / Financiële kosten	65	1.379,15	2.579,90	- 1.200,75
<b>Résultat financier / Financieel resultaat</b>		<b>4.378.390,88</b>	<b>- 1.135,45</b>	<b>4.379.526,33</b>
Produits exceptionnels / Uitzonderlijke opbrengsten	76	1.943,99	145.888,46	- 143.944,47
Charges exceptionnelles / Uitzonderlijke kosten	66	2.887.291,65	391.871,81	2.495.419,84
<b>Résultat exceptionnel / Uitzonderlijk resultaat</b>		<b>1.493.043,22</b>	<b>- 247.118,80</b>	<b>1.740.162,02</b>
Régularisation d'impôts / Regularisering van belastingen	77	0,00	0,00	0,00
Impôts sur le résultat / Belastingen op het resultaat	67	0,00	0,00	0,00
Résultat reporté de l'exercice précédent /				
Overgedragen resultaat van het vorige boekjaar	79	0,00	0,00	0,00
<b>Résultat de l'exercice / Resultaat van het boekjaar</b>		<b>1.493.043,22</b>	<b>- 247.118,80</b>	<b>1.740.162,02</b>

(en euros / in euro)

2.3. Synthèse du compte d'exécution du budget

2.3. Samenvatting van de uitvoeringsrekening van de begroting

	Budget ajusté – Aangepaste begroting	Réalisé – Gerealiseerd	Écart réalisé/ budget – Verschil gereal/begrot.	Réalisé %  Gereal. %
<b>Recettes / Ontvangsten</b>				
01 – Financement général / Algemene financiering	16.762.000,00	16.762.000,00	0,00	100 %
02 – Financement spécifique / Specifieke financiering	15.447.000,00	13.019.614,72	– 2.427.385,28	84 %
<b>Total recettes / Totale ontvangsten</b>	<b>32.209.000,00</b>	<b>29.781.614,72</b>	<b>– 2.427.385,28</b>	<b>92 %</b>
<b>Dépenses (liquidations) / Uitgaven (vereffeningen)</b>				
01 – Maintenir le réseau informatique RBC / Informaticanetwerk BHG	18.492.000,00	16.336.873,15	2.155.126,85	88 %
02 – Soutien politique développement informatique / Steun aan informaticaontwikkelingsbeleid	6.536.000,00	5.396.377,64	1.139.622,36	83 %
03 – Soutien institutions régionales / Steun aan gewestelijke instellingen	7.181.000,00	6.956.570,94	224.429,06	97 %
<b>Total dépenses / Totale uitgaven</b>	<b>32.209.000,00</b>	<b>28.689.821,73</b>	<b>3.519.178,27</b>	<b>89 %</b>
<b>Solde budgétaire / Begrotingssaldo</b>	<b>0,00</b>	<b>1.091.792,99</b>		
<b>Dépenses (engagements) / Uitgaven (vastleggingen)</b>	<b>34.078.000,00</b>	<b>29.492.058,27</b>	<b>4.585.941,73</b>	<b>87 %</b>

(en euros / in euro)

3. Suivi des recommandations de la Cour

La Cour a constaté que plusieurs problèmes, soulevés lors des contrôles précédents, étaient réglés, mais que d'autres, partiellement résolus, nécessitaient encore des mesures correctrices :

- la gestion des immobilisations corporelles <sup>(49)</sup>;
- le recouvrement des créances, pour lequel une procédure a été rédigée, mais n'est pas encore mise en œuvre <sup>(50)</sup>.

Enfin, la Cour a relevé que le CIRB continue à procéder à des enregistrements comptables sur la base de droits qui ne peuvent être considérés comme constatés en 2010 <sup>(51)</sup>.

4. Comptabilité générale

4.1. Résultat de l'exercice

Le résultat de l'exercice présente une nette amélioration : il passe d'une perte de 247.118,80 euros en 2009 à un bénéfice de 1.493.043,22 euros en 2010.

(49) Cf. infra *Contrôle interne en matière d'inventaire*.

(50) Cf. infra *Créances*.

(51) Cf. infra *Césure*.

3. Opmenging van de aanbevelingen van het Rekenhof

Het Rekenhof heeft vastgesteld dat een aantal problemen die bij vorige controles aan het licht kwamen, werden opgelost, maar dat andere, deels opgeloste problemen, nog corrigerende maatregelen vergen :

- het beheer van de materiële vaste activa <sup>(49)</sup>;
- voor de inning van schuldvorderingen werd al een procedure uitgeschreven, maar die wordt nog niet toegepast <sup>(50)</sup>.

Tot slot heeft het Rekenhof aangestipt dat het CIBG nog altijd boekhoudkundige registraties uitvoert op basis van rechten die niet kunnen worden beschouwd als vastgesteld in 2010 <sup>(51)</sup>.

4. Algemene boekhouding

4.1. Resultaat van het boekjaar

Het resultaat van het boekjaar is er duidelijk op vooruitgegaan : het verlies van 247.118,80 euro in 2009 is geëvolueerd naar een tegoed van 1.493.043,22 euro in 2010.

(49) Cf. hierna *Onderzoek van de interne controle inzake inventariseren*.

(50) Cf. hierna *Vorderingen*.

(51) Cf. hierna *Cut off*.

Cette progression de 1.740.162,02 euros résulte essentiellement d'une modification des règles d'évaluation des dépenses informatiques <sup>(52)</sup>. À situation inchangée, l'exercice 2010 se serait clôturé par un bénéfice de l'ordre de 150.000 euros.

#### 4.2. Immobilisations

Les nouvelles règles d'évaluation adoptées par le CIRB pour l'informatique (matériel, logiciel, maintenance et développement) prévoient, entre autres, que tout achat de matériel ou de logiciel, quel qu'en soit le montant, doit être imputé en classe 2 en comptabilité générale et en dépenses patrimoniales dans la comptabilité budgétaire.

Ces règles d'évaluation ne sont pas conformes à la circulaire du ministre des Finances et du Budget visant à faire appliquer les règles comptables prévues par l'OOBCC. L'article 2 de cette circulaire fixe, entre autres, un seuil minimal (700 euros l'unité facturée) pour l'imputation d'un bien corporel ou incorporel dans les comptes de classe 2 du bilan.

Le CIRB s'est engagé à se conformer à cette circulaire.

Dans la pratique, les logiciels et licences informatiques ont été comptabilisés dans la classe comptable 24 réservée au mobilier et au matériel roulant. Étant donné que les droits de propriété sur les logiciels portent sur une prestation intellectuelle, ces dépenses doivent être comptabilisées en tant qu'immobilisations incorporelles.

Le CIRB compte donner suite à cette remarque.

Par ailleurs, alors qu'en 2009, tous les frais de consultance informatique avaient été imputés en charges en classe 6, le CIRB a, en 2010, opéré un glissement de charges d'environ 1,8 million d'euros du compte de résultats <sup>(53)</sup> vers le poste *Développement application* du bilan, ce qui a eu pour effet d'augmenter les amortissements de 450.000 euros <sup>(54)</sup>.

#### 4.3. Créances

La balance âgée des comptes clients fait apparaître un solde de 183.562,79 euros de créances ouvertes dans les comptes depuis plus de deux ans.

(52) Cf. infra *Règles d'évaluation*.

(53) Les dépenses imputées sur le compte 6120009 *Petit matériel informatique* sont en diminution de 1,8 million d'euros par rapport à l'année 2009.

(54) Sur la base d'un taux d'amortissement de 25 % appliqué au glissement de 1,8 million d'euros.

Dat verschil van 1.740.162,02 euro vloeit voornamelijk voort uit een wijziging van de waarderingsregels voor informaticauitgaven <sup>(52)</sup>. Als die situatie onveranderd was gebleven, zou het boekjaar 2010 zijn afgesloten met een tegoed van nagenoeg 150.000 euro.

#### 4.2. Vaste activa

De nieuwe waarderingsregels die het CIBG hanteert inzake informatica (hardware, software, onderhoud en ontwikkeling) bepalen onder meer dat elke aankoop van hardware of software, ongeacht het bedrag, moet worden aangerekend in klasse 2 in de algemene boekhouding en bij de vermogensuitgaven in de begrotingsboekhouding.

Die waarderingsregels zijn niet in overeenstemming met de omzendbrief van de minister van Financiën en Begroting, die de toepassing beoogt van de door de OOBBC opgelegde boekhoudregels. Artikel 2 van die omzendbrief bepaalt onder meer een minimumdrempel (700 euro per gefactureerde eenheid) voor de aanrekening van een materieel of immaterieel goed in de rekeningen van klasse 2 van de balans.

Het CIBG heeft zich ertoe verbonden de omzendbrief in acht te nemen.

In de praktijk werden de software en de informaticalicenties geboekt in klasse 24, die is voorbehouden voor meubilair en rollend materieel. Aangezien de eigendomsrechten op software betrekking hebben op een intellectuele prestatie, moeten die uitgaven geboekt worden als immateriële vaste activa.

Het CIBG is van plan gevolg te geven aan die opmerking.

Bovendien werden alle kosten voor informaticaconsultancy in 2009 als kosten aangerekend in klasse 6, maar in 2010 heeft het CIBG nagenoeg 1,8 miljoen euro kosten uit de resultatenrekening <sup>(53)</sup> verschoven naar de post *Ontwikkeling applicatie* van de balans, waardoor de afschrijvingen met een bedrag van 450.000 euro <sup>(54)</sup> zijn toegenomen.

#### 4.3. Vorderingen

De ouderdomsbalans van de klantenrekeningen heeft aangetoond dat die rekeningen al meer dan twee jaar een saldo van 183.562,79 euro aan openstaande vorderingen omvatten.

(52) Cf. hierna *Waarderingsregels*.

(53) De uitgaven aangerekend op rekening 6120009 *Klein informaticamateriaal* liggen 1,8 miljoen euro lager dan in 2009.

(54) Op basis van een afschrijvingspercentage van 25 %, toegepast op de verschuiving van 1,8 miljoen euro.

À la suite des recommandations de la Cour, le CIRB a rédigé une procédure relative au recouvrement des créances, mais il ne l'a pas encore mise en œuvre. En conséquence, aucune réduction de valeur pour créances douteuses n'a été comptabilisée en 2010.

Le CIRB a signalé qu'il procédait au nettoyage de l'échéancier client et qu'il respecterait la recommandation de la Cour des comptes en actant une réduction de valeur là où cela s'avère nécessaire.

#### 4.4. Césure

Outre la question du solde de réouverture non justifié du compte *Factures à recevoir* (68.479,71 euros), déjà abordée lors du contrôle du compte général 2009, la Cour a souligné que des écritures pour un total de 197.794,72 euros étaient insuffisamment justifiées au regard des règles d'évaluation du CIRB et qu'en raison d'une erreur mathématique, ce poste était surévalué de quelque 27.000 euros, tant en comptabilité générale qu'en comptabilité budgétaire<sup>(55)</sup>.

Le CIRB a signalé avoir nettoyé le solde de réouverture précité dans ses comptes 2011. Il s'est par ailleurs engagé à veiller, à l'avenir, à n'imputer un droit constaté que sur la base d'un document probant et à être en possession d'un décompte de charges locatives ou d'un appel à provision pour le 31 décembre de l'année.

La Cour a par ailleurs rappelé l'existence d'un litige portant sur un droit considéré comme acquis, d'un montant de 84.392,92 euros, relatif à un loyer qui ne s'appuyait pas sur une convention ou un accord écrit. Le CIRB a indiqué que ce litige qui l'opposait à son locataire a été résolu en 2011.

## 5. Opérations budgétaires

### 5.1. Dépassements budgétaires

Aucun dépassement budgétaire non autorisé n'a été constaté.

Selon le CIRB, 77.765,38 euros de dépenses imputées dans la comptabilité générale 2009, mais qui n'avaient pu être mises à la charge du budget 2009 en raison de disponibilités budgétaires insuffisantes, ont été liquidées en 2010. Cette situation ne s'est pas reproduite en 2010.

(55) ODI 21 : une facture a été imputée dans sa totalité (27.932,00 euros) à la charge de l'année 2010 et non à concurrence de la partie (918,31 euros) relative à cette année.

Zoals het Rekenhof had aanbevolen, heeft het CIBG een procedure voor de inning van vorderingen opgesteld, maar die procedure wordt nog niet toegepast. In 2010 werd bijgevolg geen enkele waardevermindering voor dubieuze schuldvorderingen geboekt.

Het CIBG heeft verklaard dat het vervaldagboek klanten wordt uitgezuiverd en dat het de aanbeveling van het Rekenhof in acht zal nemen door een waardevermindering te registreren als dat nodig is.

#### 4.4. Cut off

Naast de kwestie van het niet-verantwoorde heropeningssaldo van de rekening *te ontvangen facturen* (68.479,71 euro), wat al werd aangehaald bij de controle van de rekeningen 2009, heeft het Rekenhof benadrukt dat schrifturen voor in totaal 197.794,72 euro onvoldoende verantwoord werden, gelet op de waarderingsregels van het CIBG, en dat die post door een rekenfout nagenoeg 27.000 euro werd overgewaardeerd, zowel in de algemene boekhouding als in de begrotingsboekhouding<sup>(55)</sup>.

Het CIBG verklaart het genoemde heropeningssaldo te hebben uitgezuiverd in de rekeningen 2011. Bovendien verbindt het zich ertoe er voortaan op toe te zien dat een vastgesteld recht alleen nog wordt geboekt op basis van een bewijsstuk en tegen 31 december van het jaar te beschikken over een afrekening van de huurlasten of over een verzoek tot betaling van de provisie.

Het Rekenhof herinnert er bovendien aan dat er een geschil bestaat over een recht ten belope van 84.392,92 euro dat als verworven wordt beschouwd en dat betrekking heeft op huurgeld waarvoor geen schriftelijke overeenkomst of akkoord bestaat. Het CIBG heeft verklaard dat het geschil met de huurder in 2011 werd uitgeklaard.

## 5. Begrotingsverrichtingen

### 5.1. Begrotingsoverschrijdingen

Er is geen enkele niet-toegestane overschrijding van de begroting vastgesteld.

Het CIBG geeft voor 77.765,38 euro vereffeningen aan voor 2010 voor uitgaven die waren aangerekend in de algemene boekhouding voor het jaar 2009 maar die niet vereffend konden worden ten laste van de begroting 2009 omdat er niet voldoende begrotingskredieten beschikbaar waren. In 2010 heeft die toestand zich niet herhaald.

(55) ODI 21 : een factuur werd integraal aangerekend ten laste van het jaar 2010 (27.932,00 euro) en niet ten belope van het deel (918,31 euro) dat op dat jaar mocht worden aangerekend.

## 5.2. Spécialité budgétaire

L'analyse du compte d'exécution du budget montre que des dépenses, pour un montant de quelque 69.000 euros, ont été enregistrées comme charges dans la comptabilité générale, mais erronément imputées sur des allocations de dépenses patrimoniales en comptabilité budgétaire et, à l'inverse, qu'environ 20.000 euros d'immobilisations corporelles et incorporelles ont été, de manière incorrecte, enregistrés à la charge de budgets de fonctionnement.

Le CIRB est tenu de respecter le principe de spécialité budgétaire, en vertu de l'article 4, § 6, de l'OOBCC.

## 5.3. Réconciliation des comptabilités budgétaire et générale

La réconciliation entre les comptabilités budgétaire et générale réalisée par le CIRB a été vérifiée. Tous les écarts ont été correctement justifiés.

## 6. Contrôle interne en matière d'inventaire

Le CIRB est propriétaire d'un important parc de matériel informatique, dont la majeure partie est mise à la disposition de tiers (communes et CPAS, cabinets ministériels et écoles primaires et secondaires).

Lors de précédents contrôles, la Cour avait recommandé de formaliser une procédure d'inventaires physique et comptable de nature à garantir que les comptes annuels donnent une image fidèle du patrimoine de l'organisme. Ces recommandations ont été suivies d'effet : le CIRB a rédigé des procédures formalisées et procédé à l'acquisition d'un logiciel permettant la tenue d'un inventaire permanent du matériel informatique.

Le présent contrôle a porté sur le respect et l'efficacité de ces procédures.

### 6.1. Procédures en vigueur

La gestion des immobilisés est formalisée dans plusieurs manuels :

- le manuel des inventaires, qui développe l'inventorisation des immobilisations informatiques <sup>(56)</sup>;

(56) Cette procédure est complétée par des logigrammes qui décrivent les processus d'acquisition, de déclassement ou de cession du matériel informatique.

## 5.2. Begrotingsspecialiteit

De analyse van de rekening van uitvoering van de begroting wijst uit dat die uitgaven, voor nagenoeg 69.000 euro, als lasten geregistreerd werden in de algemene boekhouding, maar in de begrotingsboekhouding verkeerdelijk werden aangerekend op allocaties voor vermogensuitgaven en, omgekeerd, dat voor ongeveer 20.000 euro roerende en onroerende vaste activa foutief werden geboekt ten laste van werkingsbegrotingen.

Het CIBG moet zich houden aan het principe van de begrotingspecialiteit, overeenkomstig artikel 4, § 6, van de OOBCC.

## 5.3. Aansluiting tussen de begrotingsboekhouding en de algemene boekhouding

De door het CIBG uitgevoerde aansluiting tussen de begrotingsboekhouding en de algemene boekhouding werd gecontroleerd. Alle vastgestelde verschillen werden op een correcte wijze verantwoord.

## 6. Interne controle van de inventaris

Het CIBG is eigenaar van een omvangrijk park informaticamaterieel. Het overgrote deel daarvan is ter beschikking van derden gesteld (gemeenten en OCMW's, ministeriële kabinetten en lagere en middelbare scholen).

Bij vorige controles had het Rekenhof aanbevolen dat er een geformaliseerde procedure moest komen voor het opstellen van de fysieke en boekhoudkundige inventarissen om ervoor te zorgen dat de jaarrekeningen een getrouw beeld zouden weergeven van het vermogen van de instelling. Er is aan die aanbevelingen gevolg gegeven : het CIBG heeft geformaliseerde procedures uitgewerkt en een informaticaprogramma aangekocht om een permanente inventaris bij te houden van het informaticamaterieel.

Bij de huidige controle werden de naleving van die procedures en hun doeltreffendheid onderzocht.

### 6.1. Van kracht zijnde procedures

Het beheer van de vaste activa is formeel vastgelegd in diverse handleidingen :

- de handleiding inventarissen, die handelt over de inventarisering van de vaste activa op computergebied <sup>(56)</sup>;

(56) Deze procedure wordt aangevuld met logigrammen die een beschrijving geven van de aankoopprocessen, van de declasseringen of de verkoop van informaticamaterieel.

- le processus « achats », qui précise notamment la procédure d'acquisition des biens, de la demande à la facturation;
- les règles d'évaluation, qui définissent la notion d'immobilisation et les règles auxquelles les immobilisations sont soumises.

### 6.2. Inventaires

Le CIRB tient quatre inventaires distincts.

- L'inventaire *Assyst*, géré par le service *Irisline*, qui doit permettre un suivi en cas de problème avec le matériel informatique. Cet inventaire est limité au matériel informatique et n'a aucun impact sur les états financiers.
- L'inventaire *Logistics*, actualisé lors de l'enregistrement des factures et des livraisons dans la comptabilité, permet de conserver toutes les informations comptables (bon de livraison, bon de commandes, facture). Géré par le service budget et finances, cet inventaire reprend tous les éléments qui figurent dans les comptes d'immobilisés (classe 2) et dans les comptes de charges (*Petit matériel*).
- L'inventaire *Winbooks*, dont les entrées sont automatiquement enregistrées lors de l'imputation des factures dans les comptes de classe 2 et dont les sorties sont imputées manuellement sur la base d'une liste de déclassement, est tenu par le service budget et finances. Il permet de générer les amortissements et de respecter la législation en matière d'inventaire du patrimoine.
- L'inventaire physique, qui est réalisé une fois l'an par les gestionnaires. Pour le plan multimédia des écoles, l'inventaire physique du parc informatique est effectué par une société privée à l'aide du système *OCS Inventory NG*, qui détecte les matériels actifs sur le réseau (comme les commutateurs réseau, routeurs, imprimantes réseau, etc.).

### 6.3. Opérations de clôture

Lors de la clôture annuelle, le service budget et finances procède à la réconciliation des données figurant dans les inventaires *Logistics* et *Assyst*, puis à la mise à jour de l'inventaire comptable sur la base de l'inventaire physique. Il se peut que la prise en compte, dans le système comptable, de l'inventaire effectué par la société privée précitée soit décalée d'un an, selon la date de transmission des informations.

- het proces « aankopen », waarin de procedure voor de aankoop van goederen staat beschreven, vanaf de aanvraag tot de facturering;
- de waarderingsregels, die een definitie geven van de nootie vaste activa en van de regels die gelden voor de vaste activa.

### 6.2. Inventarissen

Het CIBG houdt vier afzonderlijke inventarissen bij :

- de inventaris *Assyst*, beheerd door de dienst *Irisline*, moet opvolging mogelijk maken als er zich problemen voordoen met het informaticamaterieel. Hij is louter beperkt tot het informaticamaterieel en heeft geen repercussie op de financiële staten;
- de inventaris *Logistics*, die wordt bijgewerkt op het ogenblik dat er facturen en leveringen in de boekhouding worden geregistreerd, maakt het mogelijk om alle boekhoudkundige informatie bij te houden (leveringsbon, bestelbon, factuur). De dienst begroting en financiën houdt hem bij. In deze inventaris komt alles voor wat staat in de rekeningen van de vaste activa (klasse 2) en in de kostenrekeningen (*Klein materieel*);
- de inventaris *Winbooks* registreert de inkomende stukken automatisch op het ogenblik van de boeking van de facturen op de rekeningen van klasse 2, terwijl de uitgaande stukken manueel worden geboekt op basis van een deklasseringslisting. De inventaris wordt bijgehouden door de dienst begroting en financiën en laat toe de afschrijvingen uit te voeren en de wetgeving over de vermogensinventaris na te leven;
- de fysieke inventaris wordt eenmaal per jaar opgemaakt door de beheerders. Voor het multimediaplan van de scholen is het een privéfirma die de fysieke inventaris van het informaticapark opmaakt met behulp van het systeem *OCS inventory NG*, dat nagaat welk materieel op het net is aangesloten (zoals switches, routers, printers, netwerken, ...).

### 6.3. Afsluitingsverrichtingen

Bij de jaarlijkse afsluiting gaat de dienst begroting en financiën over tot de aansluiting tussen de gegevens die voorkomen in de inventaris *Logistics* en in de inventaris *Assyst*. Vervolgens actualiseert hij de boekhoudkundige inventaris op basis van de fysieke inventaris. Soms wordt de verwerking in het boekhoudkundig systeem van de inventaris die door de hierboven vermelde privéfirma wordt opgesteld, met één jaar uitgesteld, afhankelijk van de datum waarop de informatie wordt doorgestuurd.

#### 6.4. Limite des procédures en vigueur

Le CIRB ne dispose pas d'une procédure consolidée pour la gestion des immobilisés.

Ainsi, par exemple, si les différents inventaires sont définis dans le manuel des inventaires, les mentions obligatoires devant y figurer sont renseignées dans les règles d'évaluation.

De même, le manuel de procédures des inventaires ne fait aucunement référence à la législation en vigueur ni aux règles d'évaluation en application au CIRB. La procédure à suivre lors de l'inventaire physique n'est renseignée que dans les règles d'évaluation et celle qui doit être suivie en cas de déclassement est décrite, pour partie, dans le manuel des inventaires et, pour le reste, dans les règles d'évaluation.

Aucune instruction ne traite des contrôles des inventaires, de leur fréquence, ou encore des mesures à prendre en cas d'écart constatés.

Les sorties d'inventaire s'opèrent sur la base d'un procès-verbal de déclassement, validé par le ministre de tutelle et l'Inspection des finances, lorsqu'il s'agit de désaffectations ou de cessions de matériel. Rien n'est spécifié lorsqu'il s'agit d'une sortie d'inventaire pour cause de vol.

La Cour rappelle qu'une procédure se définit comme un ensemble d'actions à mener pour parvenir à un objectif. Le CIRB devrait donc rédiger un manuel de procédures détaillant toutes les règles à suivre et les actions à mener. Il importe que ce manuel renseigne les obligations à respecter, conformément à la législation et aux règles d'évaluation en vigueur.

Le CIRB s'est engagé à suivre les recommandations de la Cour des comptes et à détailler toutes les procédures concernant les inventaires.

#### 6.5. Résultat des tests

L'évaluation de la conformité des actions effectivement menées par rapport aux procédures conduit à plusieurs constats.

- Un véhicule vendu par le CIRB en 2010 figure toujours dans l'inventaire.
- Aucun déclassement n'a été effectué en dehors de ceux enregistrés suite aux vols de matériel informatique constatés en 2009 et 2010. Les déclassements pour

#### 6.4. Beperkingen van de van kracht zijnde procedures

Het CIBG heeft geen geconsolideerde procedure voor het beheer van zijn vaste activa.

Zo zijn de verschillende inventarissen gedefinieerd in de handleiding inventarissen, maar staan de verplichte vermeldingen die erin moeten voorkomen bij de waarderingsregels.

Ook verwijst de handleiding voor de inventariseringsprocedures nergens naar de van kracht zijnde wetgeving, noch naar de waarderingsregels die bij het CIBG van toepassing zijn. De te volgen procedure voor de fysieke inventaris wordt alleen meegegeeld onder de waarderingsregels, terwijl de te volgen procedure voor declasseringen voor een deel beschreven staat in de handleiding inventarissen en voor de rest in de waarderingsregels.

Er bestaat geen enkele instructie voor de controles van de inventarissen, voor de frequentie van die controles of voor de maatregelen die moeten worden genomen wanneer er verschillen zijn.

De verwijderingen uit de inventaris geschieden aan de hand van een proces-verbaal van declassering, dat door de toezichthoudende minister en door de Inspectie van Financiën wordt getekend als het gaat om desaffectaties of om verkopen van materieel. Er is niets gespecificeerd voor wegboekingen uit de inventaris als gevolg van diefstal.

Het Rekenhof herinnert eraan dat een procedure per definitie een geheel is van de te ondernemen acties voor het bereiken van een doelstelling. Het CIBG zou bijgevolg een procedurehandleiding moeten uitwerken die alle te volgen regels en te voeren acties consolideert. Die handleiding zou alle verplichtingen moeten vermelden die krachtens de wetgeving en de geldende waarderingsregels moeten worden nageleefd.

Het CIBG heeft zich ertoe verbonden de aanbevelingen van het Rekenhof te volgen en over te gaan tot de consolidatie van alle procedures die betrekking hebben op de inventarissen.

#### 6.5. Resultaat van de tests

De evaluatie van de conformiteit van de effectief ondernomen acties met de procedures leidt tot verschillende vaststellingen :

- in de inventaris is nog altijd een voertuig opgenomen dat in 2010 door het CIBG werd verkocht;
- er zijn geen declasseringen uitgevoerd behalve die als gevolg van diefstal van informaticamateriaal (vastgesteld in 2009 en in 2010); de declasseringen wegens

cause de vol n'ont pas été validés par les fonctionnaires dirigeants du CIRB.

- Un inventaire physique a été réalisé en 2010, mais il n'a pas été réconcilié avec l'inventaire comptable *Winbooks*.
- Un écart de 299.887,13 euros a été relevé entre la valeur comptable nette renseignée dans le tableau d'amortissement (8.859.681,68 euros) et celle de la balance générale des comptes de classe 2 (8.559.794,55 euros). La valeur nette comptable renseignée dans les comptes est correcte. L'écart trouve son origine dans un dysfonctionnement informatique, qui affecte les montants mentionnés dans le tableau d'amortissement.
- Plusieurs biens ont été globalisés sous un seul numéro d'inventaire.
- Des produits consommables ont été comptabilisés dans les immobilisés.
- Du petit matériel informatique (ne pouvant pas être considéré comme frais accessoires à une immobilisation corporelle) apparaît à la classe 2 du bilan.
- Des biens, facturés puis annulés par note de crédit, possèdent deux numéros d'inventaire, le premier pour la facture et le deuxième pour la note de crédit.

Le CIRB doit s'assurer que seuls les biens corporels et incorporels dont la durée de vie est supérieure à un an et dont le montant facturé est supérieur à celui fixé par l'article 7 de la circulaire du 18 décembre 2006 fixant le plan comptable applicable à la RBC figurent à la classe 2 du bilan. Les produits consommables doivent être considérés comme des charges de l'exercice au cours duquel ils ont été acquis.

En vertu de l'article 4 de la circulaire précitée, le CIRB est tenu de procéder à l'inventaire de la totalité de son patrimoine immobilisé, et pas uniquement de son patrimoine informatique, et de mettre ses comptes en concordance avec les données de l'inventaire physique, ce qui implique de comptabiliser l'ensemble des déclassements.

Le CIRB a indiqué qu'il devrait être en mesure, à la clôture de l'exercice 2011, de procéder aux déclassements comptables et de réaliser les réconciliations entre les trois inventaires.

diefstal werden niet door de leidende ambtenaren van het CIBG gevalideerd;

- in 2010 werd een fysieke inventaris opgesteld, maar er vond nog geen aansluiting plaats met de boekhoudkundige inventaris *Winbooks*;
- er is een verschil van 299.887,13 euro vastgesteld tussen de boekhoudkundige nettowaarde uit de afschrijvingstabel (8.859.681,68 euro) en de boekhoudkundige nettowaarde van de algemene balans van de rekeningen van klasse 2 (8.559.794,55 euro). De boekhoudkundige nettowaarde die in de rekeningen vermeld staat, is correct. Dat verschil is te wijten aan een computerfout die de bedragen uit de afschrijvingstabel beïnvloedde;
- verscheidene goederen zijn onder een enkel inventarisnummer geboekt;
- sommige verbruiksgoederen zijn bij de vaste activa geboekt;
- in klasse 2 van de balans komt klein informaticamateriaal voor (dat niet kan worden beschouwd als nevenkosten bij vaste activa in aanbouw);
- sommige gefactureerde en vervolgens via een creditnota geannuleerde goederen hebben twee inventarisnummers gekregen : het eerste voor de factuur en het tweede voor de creditnota.

Het CIBG moet zich ervan vergewissen dat in klasse 2 van de balans alleen de materiële en immateriële goederen voorkomen met een levensduur van langer dan een jaar en waarvan het gefactureerde bedrag hoger ligt dan het bedrag vastgesteld in artikel 7 van de omzendbrief van 18 december 2006 tot vaststelling van het boekhoudplan dat van toepassing is voor het BHG. De verbruiksgoederen moeten worden beschouwd als lasten van het jaar waarin ze zijn aangekocht.

Krachtens artikel 4 van de voormelde omzendbrief moet het CIBG de inventaris opstellen van het geheel van zijn patrimonium van vaste activa en niet alleen die van het patrimonium van informaticamaterieel. Het moet zijn rekeningen daarnaast ook in overeenstemming brengen met de gegevens van de fysieke inventaris, wat betekent dat alle declasseringen geregistreerd moeten worden.

Het CIBG heeft verklaard dat het de boekhoudkundige declasseringen zou moeten kunnen uitvoeren bij de afsluiting van het boekjaar 2011 en aldus de aansluiting zou moeten kunnen uitvoeren voor de drie inventarissen.

### 1.2.7. Institut d'encouragement de la recherche scientifique et de l'innovation de Bruxelles – Contrôle du compte général 2009 en vue de sa certification <sup>(57)</sup>

#### 1. Introduction

La Cour des comptes a contrôlé le compte général 2009 de l'IRSIB en vue de sa certification.

#### 1.1. Législation

Ce contrôle a été réalisé en application des dispositions de l'article 90, § 1<sup>er</sup>, de l'OOBCC.

L'IRSIB a été créé par l'ordonnance du 26 juin 2003 portant création d'un Institut d'encouragement de la recherche scientifique et de l'innovation de Bruxelles. Au regard de l'OOBCC, l'IRSIB est un organe administratif autonome de première catégorie.

#### 1.2. Méthode

Le compte général 2009 de l'IRSIB a été transmis à la Cour le 4 juin 2010. La Cour des comptes a :

- contrôlé par sondage les postes du bilan et le compte de résultats afin d'évaluer la fidélité et la fiabilité des comptes annuels;
- contrôlé l'exactitude des données figurant dans le compte d'exécution du budget et la réconciliation des comptabilités budgétaire et générale;
- contrôlé le respect par l'IRSIB de ses obligations réglementaires bruxelloises en matière de comptabilité, de budget et de contrôle;
- analysé les procédures de contrôle interne.

Les conclusions du contrôle ont fait l'objet d'une réunion contradictoire le 20 août 2010.

#### 1.3. Certification

La Cour des comptes a transmis le rapport sur la certification du compte général 2009 de l'IRSIB à la présidente du Parlement, par lettre du 15 septembre 2010.

(57) Dr 3.606.027.

### 1.2.7 Instituut ter Bevordering van het Wetenschappelijk Onderzoek en de Innovatie van Brussel – Controle van de algemene rekening 2009 met het oog op certificering <sup>(57)</sup>

#### 1. Inleiding

Het Rekenhof heeft de algemene rekening 2009 van het IWOIB gecontroleerd, met het oog op de certificering ervan.

#### 1.1. Wetgeving

Deze controle werd uitgevoerd overeenkomstig de bepalingen van artikel 90, § 1, van de OOBBC.

Het IWOIB werd opgericht door de ordonnantie van 26 juni 2003 houdende oprichting van het Instituut ter Bevordering van het Wetenschappelijk Onderzoek en de Innovatie van Brussel. Overeenkomstig de OOBBC is het IWOIB een autonome bestuursinstelling van eerste categorie.

#### 1.2. Methodiek

De algemene rekening 2009 van het IWOIB werd overgezonden aan het Rekenhof op 4 juni 2010. Het Rekenhof :

- controleerde de balansposten en de resultatenrekening aan de hand van steekproeven om de getrouwheid en de betrouwbaarheid van de jaarrekeningen te beoordelen;
- controleerde of de gegevens in de uitvoeringsrekening van de begroting correct waren en of de begrotingsboekhouding en de algemene boekhouding overeenstemden;
- controleerde of het IWOIB zich houdt aan de Brusselse reglementaire verplichtingen voor de boekhouding, de begroting en de controle;
- analyseerde de procedures inzake interne controle.

De controlebevindingen werden op 20 augustus 2010 besproken tijdens een tegensprekelijke vergadering.

#### 1.3. Certificering

Het Rekenhof heeft het verslag over de certificering van de algemene rekening 2009 van het IWOIB overgezonden aan de voorzitter van het parlement per brief van 15 september 2010.

(57) Dr 3.606.027.

La Cour a considéré que les éléments probants recueillis durant son audit étaient suffisants et appropriés pour lui permettre d'obtenir une assurance raisonnable que le compte général était régulier, sincère et fidèle.

Elle a par ailleurs formulé quelques observations relatives notamment à l'incidence sur le résultat 2009 de corrections afférentes à l'exercice 2008.

## 2. Présentation des comptes

Le bilan, le compte de résultats et le compte d'exécution du budget 2009 de l'IRSIB se présentent synthétiquement de la manière suivante.

### 2.1. Synthèse du bilan

Het Rekenhof meent dat de tijdens de audit verzamelde bewijsstukken afdoende en gepaste garanties bieden om redelijke zekerheid te bekomen over de regelmatigheid, de waarachtigheid en de getrouwheid van de algemene rekening.

Het heeft voorts enkele opmerkingen geformuleerd over inzonderheid de weerslag van correcties met betrekking tot het boekjaar 2008 op het resultaat 2009.

## 2. Voorstelling van de rekeningen

De balans, de resultatenrekening en de uitvoeringsrekening van de begroting 2009 van het IWOIB zien er samen-gevat als volgt uit.

### 2.1. Samenvatting van de balans

Actif / Activa		2009	2008	Variation / Wijziging
<b>Actifs immobilisés / Vaste activa</b>	<b>20/28</b>	<b>100.038,44</b>	<b>78.658,85</b>	<b>21.379,59</b>
Frais d'établissement / Oprichtingskosten	20	0,00	0,00	0,00
Immobilisations incorporelles / Immateriële vaste activa	21	653,53	1.851,61	- 1.198,08
Immobilisations corporelles / Materiële vaste activa	22/27	88.590,91	76.127,24	12.463,67
Immobilisations financières / Financiële vaste activa	28	10.794,00	680,00	10.114,00
<b>Actifs circulants / Vlottende activa</b>	<b>29/58</b>	<b>11.628.653,90</b>	<b>7.752.430,70</b>	<b>3.876.223,20</b>
Créances à plus d'un an / Schuldvorderingen op meer dan 1 jaar	29	4.168.951,15	1.389.257,50	2.779.693,65
Stocks et commandes en cours / Voorraden en bestellingen in uitvoering	3	0,00	0,00	0,00
Créances à un an au plus / Schuldvorderingen op ten hoogste 1 jaar	40/41	7.000.555,41	6.357.450,67	643.104,74
Placements de trésorerie / Geldbeleggingen	50/53	0,00	0,00	0,00
Valeurs disponibles / Liquide middelen	54/58	576,43	945,97	- 369,54
Comptes de régularisation / Overlopende rekeningen	490/1	458.570,91	4.776,56	453.794,35
<b>Total de l'actif / Totaal activa</b>	<b>20/58</b>	<b>11.728.692,34</b>	<b>7.831.089,55</b>	<b>3.897.602,79</b>
Passif / Passiva		2009	2008	Variation / Wijziging
<b>Capitaux propres / Eigen vermogen</b>	<b>10/15</b>	<b>7.206.198,23</b>	<b>22.057.157,09</b>	<b>29.263.355,32</b>
Capital / Kapitaal	10	0,00	0,00	0,00
Primes d'émission / Uitgiftepremies	11	0,00	0,00	0,00
Plus-value de réévaluation / Herwaarderingsmeerwaarden	12	0,00	0,00	0,00
Réserves / Reserves	13	0,00	0,00	0,00
Bénéfice reporté / Overgedragen winst	14	7.206.198,23	- 22.057.157,09	29.263.355,32
Subsides en capital / Kapitaalsubsidies	15	0,00	0,00	0,00
<b>Provisions et impôts différés / Voorzieningen en uitgestelde belastingen</b>	<b>16</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>Dettes / Schulden</b>	<b>17/49</b>	<b>4.522.494,11</b>	<b>29.888.246,64</b>	<b>- 25.365.752,53</b>
Dettes à plus d'1 an / Schulden op meer dan 1 jaar	17	0,00	0,00	0,00
Dettes +1 an échéant dans l'année / Schulden op meer dan 1 jaar die binnen het jaar vervallen	42	0,00	0,00	0,00
Dettes financières / Financiële schulden	43	0,00	0,00	0,00
Dettes commerciales / Handelsschulden	44	343.433,49	690.837,90	- 347.404,41
Acomptes reçus sur commandes / Ontvangen vooruitbetalingen op bestellingen	46	0,00	0,00	0,00
Dettes fiscales, salariales et sociales / Schulden m.b.t. belastingen, bezoldigingen en sociale schulden	45	0,00	0,00	0,00
Autres dettes / Andere schulden	47/48	0,00	29.178.784,20	- 29.178.784,20
Comptes de régularisation / Overlopende rekeningen	492/3	4.179.060,62	18.624,54	4.160.436,08
<b>Total du passif / Totaal passiva</b>	<b>10/49</b>	<b>11.728.692,34</b>	<b>7.831.089,55</b>	<b>3.897.602,79</b>

(en euros / in euro)

2.2. Synthèse du compte de résultats

2.2. Samenvatting van de resultatenrekening

		2009	2008	Variation / Wijziging
<b>Ventes et prestations / Bedrijfsopbrengsten</b>	<b>70/74</b>	<b>56.976.643,64</b>	<b>29.160.123,56</b>	<b>27.816.520,08</b>
Chiffre d'affaires / Omzet	70	0,00	0,00	0,00
Variation des encours de fabrication / Wijzigingen in de voorraden en in de bestellingen in uitvoering	71	0,00	0,00	0,00
Production immobilisée / Geproduceerde vaste activa	72	0,00	0,00	0,00
Subsides d'exploitation / Bedrijfssubsidies	73	0,00	0,00	0,00
Autres produits d'exploitation / Andere bedrijfsopbrengsten	74	56.976.643,64	29.160.123,56	27.816.520,08
<b>Coûts des ventes et des prestations / Bedrijfskosten</b>		<b>27.713.285,32</b>	<b>51.302.699,27</b>	<b>- 23.589.413,95</b>
Intervention dans les programmes emploi / Tussenkomst in werkgelegenheidsprogramma's	60	0,00	0,00	0,00
Achats de biens et services divers / Aankoop van diensten en diverse goederen	61	343.128,48	108.180,41	234.948,07
Rémunérations, charges sociales, etc. / Bezoldigingen, sociale lasten, enz.	62	1.248.765,70	13.316,17	1.235.449,53
Amortissements et réductions de valeur / Afschrijvingen en waardeverminderingen	63	23.828,14	20.071,86	3.756,28
Autres charges d'exploitation / Andere bedrijfskosten	64	26.097.563,00	51.161.130,83	- 25.063.567,83
<b>Résultat opérationnel / Bedrijfsresultaat</b>		<b>29.263.358,32</b>	<b>- 22.142.575,71</b>	<b>51.405.934,03</b>
Produits financiers / Financiële opbrengsten	75	0,00	0,00	0,00
Charges financières / Financiële kosten	65	3,00	32,60	- 29,60
<b>Résultat financier / Financieel resultaat</b>		<b>29.263.355,32</b>	<b>- 22.142.608,31</b>	<b>51.405.963,63</b>
Produits exceptionnels / Uitzonderlijke opbrengsten	76	0,00	0,00	0,00
Charges exceptionnelles / Uitzonderlijke kosten	66	0,00	0,00	0,00
<b>Résultat exceptionnel / Uitzonderlijk resultaat</b>		<b>29.263.355,32</b>	<b>- 22.142.608,31</b>	<b>51.405.963,63</b>
Régularisation d'impôts / Regularisering van belastingen	77	0,00	0,00	0,00
Impôts sur les résultats / Belastingen op het resultaat	67	0,00	0,00	0,00
Prélèvement sur les capitaux propres / Afname van eigen vermogen	79	0,00	0,00	0,00
<b>Résultat de l'exercice / Resultaat van het boekjaar</b>		<b>29.263.355,32</b>	<b>- 22.142.608,31</b>	<b>51.405.963,63</b>

(en euros / in euro)

2.3. Synthèse du compte d'exécution du budget

2.3. Samenvatting van de uitvoeringsrekening van de begroting

	Article - Artikel	Réalisé - Gerealiseerd	Budget ajusté - Aangepaste begroting	Écart réalisé/ budget - Verschil gerealiseerd/ begroting
<b>Recettes / Ontvangsten</b>				
Dotation de fonctionnement / Werkingsdotatie	01.001.01.01.4610	2.140.000,00	2.140.000,00	0,00
Recettes diverses / Diverse ontvangsten	01.001.03.01.0600	29.966,02	30.000,00	- 33,98
Dot. de subventionnement / Subsidiëringdotatie	Activité / Activiteit 04	27.018.000,00	29.015.000,00	- 1.997.000,00
<b>Total recettes / Totaal ontvangsten</b>		<b>29.187.966,02</b>	<b>31.185.000,00</b>	<b>- 1.997.033,98</b>
<b>Dépenses (liquidations) / Uitgaven (vereffeningen)</b>				
<b>Mission 01 / Opdracht 01</b>		<b>1.640.685,17</b>	<b>2.170.000,00</b>	<b>- 529.314,83</b>
Dépenses de fonctionnement / Werkingsuitgaven	Programme / Programma 001	1.327.396,92	1.768.000,00	- 440.603,08
Dépenses de fonctionnement / Werkingsuitgaven	Programme / Programma 002	313.288,25	402.000,00	- 88.711,75
<b>Mission 02 / Opdracht 02</b>		<b>25.786.187,18</b>	<b>29.015.000,00</b>	<b>- 3.228.812,82</b>
Dépenses de subventionnement / Subsidiëringuitgaven	Programme / Programma 001	14.190.870,28	15.957.000,00	- 1.766.129,72
Dépenses de subventionnement / Subsidiëringuitgaven	Programme / Programma 002	8.086.020,78	8.749.000,00	- 662.979,22
Dépenses de subventionnement / Subsidiëringuitgaven	Programme / Programma 003	3.509.296,12	4.309.000,00	- 799.703,88
<b>Total dépenses / Totaal uitgaven</b>		<b>27.426.872,35</b>	<b>31.185.000,00</b>	<b>- 3.758.127,65</b>
<b>Solde budgétaire / Begrotingssaldo</b>		<b>1.761.093,67</b>		

(en euros / in euro)

Les comptes 2009 sont significativement influencés par les trois éléments suivants.

- Lors du premier contrôle, portant sur les comptes 2004 et 2005 de l'IRSIB, la Cour avait observé que les charges liées au personnel statutaire et contractuel continuaient à émarger directement au budget de la RBC. Ce fait, contrairement à la spécialité budgétaire, ne permettait pas de présenter des comptes offrant une image fidèle de la situation financière de l'organisme. À partir de 2009, les charges afférentes au personnel ont été intégrées dans le budget et les comptes de l'organisme, d'où un impact budgétaire de 1.236 milliers d'euros.
- Lors du contrôle des comptes 2008, la Cour avait constaté la comptabilisation d'engagements comme charges, alors que ceux-ci ne répondent pas à la définition des droits constatés reprise à l'article 37 de l'ordonnance organique précitée du 23 février 2006. L'Institut avait fait part de sa décision de corriger ces erreurs dans les comptes de l'année 2009. Ces corrections influencent de manière significative les comptes 2009, puisqu'elles impliquent notamment, via des reprises d'engagements 2008, la comptabilisation de produits d'exploitation exceptionnels pour un montant global de 27.790 milliers d'euros en 2009.
- Au passif du bilan, des produits à reporter sont enregistrés en même temps que les avances récupérables (cf. infra) effectivement versées aux entreprises au cours de l'exercice. Pour 2009, il s'agit d'un montant total de 4.169 milliers d'euros (compte *Produits à reporter DA*). Ce montant inclut également une régularisation sur les avances récupérables 2008 à concurrence de 1.389 milliers d'euros (écart entre les engagements et les liquidations).

### 3. Aspects comptables

#### 3.1. Immobilisations et services et biens divers

Pour les acquisitions effectuées à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2008, l'IRSIB doit appliquer les règles prévues par la circulaire du 15 novembre 2007. Celles-ci prévoient d'enregistrer ces acquisitions en classe 2 (immobilisés), lorsque leur montant est au moins égal à 700 euros toutes taxes comprises, ou lorsqu'elles sont imputées budgétairement sur une AB relative à des investissements. Or, l'Institut applique des règles d'évaluation différentes en activant tout mobilier et matériel de bureau d'une valeur unitaire minimum de 250 euros hors TVA et d'une durée de vie supérieure à un an. Pourtant, la revue des acquisitions d'immobilisés en 2009 et le contrôle opéré sur les charges de biens et services divers ont permis d'identifier deux factures pour un montant total de 6.961,97 euros concernant trois téléphones mobiles et neuf ordinateurs personnels, d'une valeur

De rekeningen 2009 werden sterk beïnvloed door de volgende drie elementen.

- Bij de eerste controle, die betrekking had op de rekeningen 2004 en 2005 van het IWOIB, had het Rekenhof vastgesteld dat de kosten voor het statutair en contractueel personeel nog altijd rechtstreeks ten laste vielen van de begroting van het BHG, wat indruist tegen het principe van de begrotingsspecialiteit, en verhinderden rekeningen voor te leggen die een getrouw beeld schetsen van de financiële situatie van de instelling. Vanaf 2009 zijn de personeelskosten opgenomen in de begroting en in de rekeningen van de instelling, wat de begrotingsimpact van 1.236 duizend euro verklaart.
- Bij de controle van de rekeningen 2008 had het Rekenhof vastgesteld dat vastleggingen als kosten werden geboekt, terwijl vastleggingen niet beantwoorden aan de definitie van een vastgesteld recht in de bewoordingen van artikel 37 van de voornoemde organieke ordonnantie van 23 februari 2006. Het IWOIB had verklaard die vergissing recht te zullen zetten in de rekeningen van het jaar 2009. Die correcties hebben de rekeningen 2009 grondig beïnvloed, aangezien door de overname van vastleggingen uit 2008 een globaal bedrag van 27.790 duizend euro als uitzonderlijke bedrijfsopbrengsten werd geboekt in 2009.
- Aan de passiefzijde van de balans worden over te dragen opbrengsten geregistreerd, samen met de terugvorderbare voorschotten (cf. infra) die in de loop van het boekjaar effectief werden betaald aan de ondernemingen. Voor 2009 gaat het om een bedrag van in totaal 4.169 duizend euro (rekening *Over te dragen opbrengsten steunaanvragen*). Dat bedrag omvat ook een regularisatie ten belope van 1.389 duizend euro op het niveau van de terugvorderbare voorschotten van 2008 (verschil tussen de vastleggingen en de vereffeningen).

### 3. Boekhoudkundige aspecten

#### 3.1. Activa en diensten en diverse goederen

Voor aankopen vanaf 1 januari 2008 moet het IWOIB de regels toepassen uit de omzendbrief van 15 november 2007. Die stellen dat die aankopen in klasse 2 moeten worden geregistreerd als het gaat om bedragen van 700 euro of meer (alle heffingen inbegrepen) of als ze budgettair zijn aangerekend op een BA voor investeringen. Het IWOIB past echter verschillende waarderingsregels toe door al het kantoormeubilair en -materieel met een minimale eenheidswaarde van 250 euro zonder btw en met een levensduur van meer dan een jaar in het actief op te nemen. Uit het overzicht van de aankopen van activa in 2009 en uit de controle van de kosten voor diensten en diverse goederen zijn twee facturen naar voren gekomen voor een totaal bedrag van 6.961,97 euro voor drie gsm's en negen pc's met een eenheidswaarde van minder dan 700 euro maar meer

unitaire inférieure à 700 euros, mais supérieure à 250 euros hors TVA. Ces appareils auraient dû, sur la base des règles d'évaluation communiquées à la Cour, être activés et amortis, au lieu d'être pris en charge. Ils sont toutefois correctement repris à l'inventaire.

L'Institut doit modifier ses règles d'évaluation pour les mettre en conformité avec la circulaire y relative.

La direction de l'organisme a signalé que cette recommandation serait mise en œuvre et que les comptes suivants ne devraient plus poser problème sur ce point.

### 3.2. Créances diverses

Lors de la clôture 2009, le bureau d'experts-comptables a notamment fait enregistrer deux créances, pour un montant global de 109.857,71 euros, au débit du compte 416200 *Créances diverses* <sup>(58)</sup>. Ces deux créances relatives aux salaires de décembre 2009, d'un montant respectif de 61.636,64 euros et de 48.221,07 euros, avaient été payées le 31 décembre 2009 au lieu de début 2010, suite à une erreur de la banque.

Cette écriture particulière est justifiée dans ces circonstances exceptionnelles, puisque l'article 338 de l'AGRBC du 26 septembre 2002 portant le statut administratif et pécuniaire des agents des organismes d'intérêt public de la Région impose le paiement du traitement du mois de décembre le premier jour ouvrable de l'année suivante.

### 3.3. Droits et engagements hors bilan

À l'occasion du contrôle des comptes 2008, la Cour avait demandé de mettre fin à la comptabilisation des engagements en comptabilité économique et conseillé de faire apparaître globalement, en droits et engagements hors bilan, le montant des engagements de l'IRSIB dans le cadre de contrats et d'arrêtés de subvention liés à sa mission statutaire, ce qui a été fait.

Fin 2009, il s'agissait d'un montant global de 52.862.104,22 euros en engagements liés aux subsides, dont 25.786.187,18 euros déjà liquidés.

(58) Débit du compte 416200 par le crédit du compte 550000.

dan 250 euro exclusief btw. Op basis van de waarderingsregels die aan het Rekenhof werden meegedeeld, had het IWOIB die facturen aan de actiefzijde moeten registreren en afschrijven in plaats van ze als kosten te boeken. De facturen zijn wel correct opgenomen in de inventaris.

Het IWOIB zou zijn waarderingsregels moeten aanpassen om ze in overeenstemming te brengen met de vermelde omzendbrief.

De directie van het IWOIB heeft verklaard dat die aanbeveling in de praktijk zal worden gebracht en dat de volgende rekeningen op dat vlak geen problemen meer zouden mogen opleveren.

### 3.2. Diverse schuldvorderingen

Bij de afsluiting 2009 heeft het accountancykantoor twee schuldvorderingen laten registreren voor een globaal bedrag van 109.857,71 euro, dat gedebiteerd werd van de rekening 416200 *Diverse schuldvorderingen* <sup>(58)</sup>. Die twee schuldvorderingen beliepen respectievelijk 61.636,64 euro en 48.221,07 euro voor de lonen van december 2009, die door een vergissing van de bank op 31 december 2009 werden betaald in plaats van begin 2010.

Die specifieke schriftuur is verantwoord in uitzonderlijke omstandigheden, in die zin dat artikel 338 van het BBHR van 26 september 2002 houdende het administratief statuut en de bezoldigingsregeling van de ambtenaren van de instellingen van openbaar nut van het BHG de verplichting oplegt om de wedden van de maand december te betalen op de eerste werkdag van het volgende jaar.

### 3.3. Rechten en vastleggingen buiten balans

Bij de controle van de rekeningen 2008 had het Rekenhof gevraagd dat de vastleggingen niet langer in de economische boekhouding zouden worden geboekt en had het aanbevolen het bedrag van de vastleggingen van het IWOIB globaal te vermelden bij de rechten en verbintenissen buiten balans, in het raam van de subsidiëringsovereenkomsten en -besluiten die verband houden met de statutaire opdracht van het instituut. Die aanbeveling werd opgevolgd.

Eind 2009 ging het om een globaal bedrag van 52.862.104,22 euro aan vastleggingen voor subsidies, waarvan 25.786.187,18 euro al werd vereffend.

(58) Gedebiteerd van de rekening 416200 door het krediet van rekening 550000.

#### 4. *Contrôle interne et procédures*

##### 4.1. *Codification et imputation des avances récupérables*

Des avances récupérables sont versées aux entreprises par l'IRSIB, dans le cadre de l'article 7 de l'ordonnance du 21 février 2002 relative à l'encouragement et au financement de la recherche scientifique et de l'innovation technologique. Cette ordonnance prévoit expressément que, si l'intervention en cause est accordée sous la forme d'avance remboursable, le remboursement intégral de cette dernière n'est dû qu'en cas de valorisation du projet bénéficiaire de l'aide.

La dotation en recettes d'un montant de 4,015 millions d'euros – dont 3,620 millions d'euros effectivement ordonnancés en 2009 –, allouée à l'IRSIB en vue de l'octroi de ces avances récupérables, a été reprise en code 8 dans le budget de la Région <sup>(59)</sup> et en code 9 dans le budget de l'IRSIB. Pour l'année 2009, un montant de, 1,769 millions d'euros a été engagé <sup>(60)</sup> et un montant de 2,798 millions d'euros a été octroyé <sup>(61)</sup>.

Pour l'exercice 2009, 19.839,20 euros ont été enregistrés à l'IRSIB au titre de remboursement d'avances récupérables. Ces recettes ont été imputées en recettes diverses en comptabilité budgétaire <sup>(62)</sup> et en remboursements en comptabilité économique <sup>(63)</sup>.

Considérant que les dépenses sont imputées en code 8, les remboursements précités (19.839,20 euros) auraient dû également être imputés en code 8. Cependant, l'utilisation d'un code 8 implique qu'elles n'ont pas d'impact sur le solde de financement, car il faudrait en effet que la récupération future des avances soit certaine. Or, il s'agit d'avances dont la recouvrabilité est conditionnelle : elles ne peuvent donc être intégralement imputées sur une allocation de base de ce type.

#### **1.2.8. Service d'incendie et d'aide médicale urgente de la Région de Bruxelles-Capitale – Contrôle du compte général 2009 en vue de sa certification <sup>(64)</sup>**

##### **1. Introduction**

La Cour des comptes a contrôlé le compte général 2009 du SIAMU en vue de sa certification.

(59) Ce qui est critiqué dans le projet de rapport relatif à la certification des comptes des services du gouvernement.

(60) Total des crédits d'engagement : 5 millions d'euros.

(61) Total des crédits de liquidation : 4,015 millions d'euros.

(62) AB 01.001.03.01.0600.

(63) Compte 740400.

(64) Dr 3.614.085.

#### 4. *Interne controle en procedures*

##### 4.1. *Codes en aanrekeningen van terugvorderbare voorschotten*

Het IWOIB stort terugvorderbare voorschotten aan ondernemingen in het raam van artikel 7 van de ordonnantie van 21 februari 2002 betreffende de aanmoediging en de financiering van het wetenschappelijk onderzoek en de technologische innovatie. Die ordonnantie bepaalt uitdrukkelijk dat, als de tegemoetkoming wordt verleend in de vorm van een terugvorderbaar voorschot, de integrale terugbetaling slechts verschuldigd is in geval van valorisatie van het ondersteunde project.

De ontvangstendotatie die het IWOIB krijgt toegewezen om die terugvorderbare voorschotten te kunnen toekennen, beliep 4,015 miljoen euro, waarvan 3,620 miljoen euro effectief geordonnanceerd werd in 2009. De dotatie werd met de code 8 geboekt in de gewestbegroting <sup>(59)</sup> en met de code 9 in de begroting van het IWOIB. Voor het jaar 2009 werd een bedrag van 1,769 miljoen euro vastgelegd <sup>(60)</sup> en een bedrag van 2,798 miljoen euro toegekend <sup>(61)</sup>.

Voor het boekjaar 2009 werd bij het IWOIB een bedrag van 19.839,20 euro geregistreerd als terugbetalingen van terugvorderbare voorschotten. Die ontvangsten werden aangerekend bij de diverse ontvangsten in de begrotingsboekhouding <sup>(62)</sup> en bij de terugbetalingen steunaanvragen in de economische boekhouding <sup>(63)</sup>.

Aangezien de uitgaven worden aangerekend met de code 8, hadden de terugbetalingen steunaanvragen in kwestie (19.839,20 euro) eveneens moeten worden aangerekend met de code 8. Er moet evenwel worden benadrukt dat het gebruik van de code 8 veronderstelt dat er geen impact is op het vorderingensaldo. Om dat te verantwoorden, zou er zekerheid moeten bestaan over de toekomstige recuperatie van de voorschotten, maar het gaat om voorschotten waarvan de terugvorderbaarheid aan voorwaarden is gekoppeld. Zij mogen dan ook niet integraal worden aangerekend op een BA van dat type.

#### **1.2.8 Dienst Brandbestrijding en Dringende Medische Hulp van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest – Controle van de algemene rekening 2009 met het oog op certificering <sup>(64)</sup>**

##### **1. Inleiding**

Het Rekenhof heeft de algemene rekening 2009 van de DBDMH gecontroleerd met het oog op de certificering ervan.

(59) Dat wordt bekritiseerd in het ontwerpverslag over de certificering van de rekeningen van de diensten van de regering.

(60) Totale vastleggingskredieten : 5 miljoen euro.

(61) Totale vereffeningskredieten : 4,015 miljoen euro.

(62) BA 01.001.03.01.0600.

(63) Rekening 740400.

(64) Dr 3.614.085.

### 1.1. Législation

Le contrôle de la Cour a été réalisé en application des dispositions de l'article 90, § 1<sup>er</sup>, de l'OOBCC.

L'organisme a été institué par l'ordonnance du 19 juillet 1990 portant création d'un Service d'incendie et d'aide médicale urgente de la RBC. Au regard de l'OOBCC, le SIAMU est un organisme administratif autonome de première catégorie.

### 1.2. Méthode

Le compte général 2009 du SIAMU a été transmis à la Cour le 30 juin 2010. La Cour des comptes a procédé à l'examen des comptes 2009 du SIAMU comme suit :

- contrôle par sondage des postes du bilan et du compte de résultats, afin d'évaluer la fidélité et la fiabilité des comptes annuels;
- contrôle de l'exactitude des données figurant dans le compte d'exécution du budget et de la réconciliation des comptabilités budgétaire et générale;
- contrôle du respect, par le SIAMU, de ses obligations réglementaires en matière de comptabilité, de budget et de contrôle;
- analyse des procédures de contrôle interne.

Les conclusions du contrôle ont fait l'objet d'une réunion contradictoire le 26 août 2010.

### 1.3. Certification

La Cour des comptes a transmis le 15 septembre 2010 à la présidente du Parlement de la RBC le rapport sur la certification du compte général 2009 du SIAMU.

La Cour a considéré qu'à l'exception de quatre observations, les éléments probants recueillis durant son audit étaient suffisants pour lui permettre de donner une assurance raisonnable que le compte général est régulier, sincère et fiable.

Ces observations principales concernent l'irrecouvrabilité de créances liées aux activités de l'organisme, la gestion des stocks, les compensations en matière de comptabilisation des frais d'huissier, l'application de la réglementation relative à la facturation des prestations de prévention ainsi que les carences au niveau des fiches d'intervention, qui entraînent d'importantes mises en non-valeur. Ces obser-

### 1.1. Wetgeving

Deze controle werd uitgevoerd overeenkomstig de bepalingen van artikel 90, § 1, van de OOBBC.

De DBDMH werd opgericht door de ordonnantie van 19 juli 1990 houdende oprichting van de Brusselse Hoofdstedelijke Dienst voor Brandweer en Dringende Medische Hulp. Overeenkomstig de OOBBC is de DBDMH een autonome bestuursinstelling van eerste categorie.

### 1.2. Methodiek

De algemene rekening 2009 van de DBDMH werd overgezonden aan het Rekenhof op 30 juni 2010. Het Rekenhof heeft de rekeningen 2009 van de DBDMH als volgt gecontroleerd :

- het controleerde de balansposten en de resultatenrekening aan de hand van steekproeven om de getrouwheid en de betrouwbaarheid van de jaarrekeningen te beoordelen;
- het controleerde of de gegevens in de uitvoeringsrekening van de begroting correct waren en of de begrotingsboekhouding en de algemene boekhouding overeenstemden;
- het controleerde of de DBDMH zich houdt aan de reglementaire verplichtingen in verband met de boekhouding, de begroting en de controle;
- het analyseerde de procedures inzake interne controle.

De controlebevindingen werden op 26 augustus 2010 besproken tijdens een tegensprekelijke vergadering.

### 1.3. Certificering

Het Rekenhof heeft het verslag over de certificering van de algemene rekening 2009 van de DBDMH overgezonden aan de voorzitter van het parlement per brief van 15 september 2010.

Het Rekenhof meent dat de tijdens de audit verzamelde bewijsstukken, met uitzondering van vier opmerkingen, afdoende en gepaste garanties bieden om redelijke zekerheid te bekomen over de regelmatigheid, de waarachtigheid en de getrouwheid van de algemene rekening.

De hoofdopmerkingen hebben betrekking op de oninvorderbaarheid van schuldvorderingen in verband met de activiteiten van de instelling, het voorraadbeheer, de compensaties inzake boeking van de deurwaarderskosten, de toepassing van de reglementering in verband met de facturatie van de preventieprestaties, alsook de tekortkomingen op het niveau van de interventiefiches die leiden tot belang-

vations, ainsi que celles de moindre importance, sont développées dans la suite de l'article.

## 2. Présentation des comptes

Au 31 décembre 2009, le bilan, le compte de résultats et le compte d'exécution du budget du SIAMU se présentaient synthétiquement de la manière suivante.

### 2.1. Synthèse du bilan

Actif / Activa		2009	2008	Variation / Wijziging
<b>Actifs immobilisés / Vaste activa</b>	<b>20/28</b>	<b>23.742.370,31</b>	<b>23.827.663,13</b>	<b>- 85.292,82</b>
Frais d'établissement / Oprichtingskosten	20	0,00	0,00	-
Immobilisations incorporelles / Immateriële vaste activa	21	0,00	0,00	-
Immobilisations corporelles / Materiële vaste activa	22/27	23.742.370,31	23.827.663,13	- 85.292,82
Immobilisations financières / Financiële vaste activa	28	0,00	0,00	-
<b>Actifs circulants / Vlottende activa</b>	<b>29/58</b>	<b>36.260.444,42</b>	<b>31.654.595,55</b>	<b>4.605.848,87</b>
Créances à plus d'un an / Schuldvorderingen op meer dan 1 jaar	29	0,00	0,00	-
Stocks et commandes en cours /				
Vorraden en bestellingen in uitvoering	3	1.585.616,65	1.619.347,77	- 33.731,12
Créances commerciales / Handelsschulden	40/44	28.113.392,60	15.620.228,81	12.493.163,79
Autres créances / Andere schuldvorderingen	41	2.186.992,04	2.323.829,55	- 136.837,51
Placements de trésorerie / Geldbeleggingen	50/53	0,00	0,00	-
Valeurs disponibles / Liquide middelen	54/58	3.396.069,71	11.526.169,29	- 8.130.099,58
Comptes de régularisation / Overlopende rekeningen	490/1	978.373,42	565.020,13	413.353,29
<b>Total de l'actif / Totaal activa</b>	<b>20/58</b>	<b>60.002.814,73</b>	<b>55.482.258,68</b>	<b>4.520.556,05</b>
Passif / Passiva		2009	2008	Variation / Wijziging
<b>Capitaux propres / Eigen vermogen</b>	<b>10/15</b>	<b>53.301.175,81</b>	<b>51.113.911,83</b>	<b>2.187.263,98</b>
Capital / Kapitaal	10	20.728.023,09	20.728.023,09	0,00
Primes d'émission / Uitgiftepremies	11	0,00	0,00	0,00
Plus-values de réévaluation / Herwaarderingsmeerwaarden	12	0,00	0,00	0,00
Réserves / Reserves	13	0,00	0,00	0,00
Bénéfice reporté / Overgedragen winst	14	32.573.152,72	30.385.888,74	2.187.263,98
Subsides en capital / Kapitaalsubsidies	15	0,00	0,00	0,00
<b>Provisions et impôts différés /</b>				
<b>Voorzieningen en uitgestelde belastingen</b>	<b>16</b>	<b>0,00</b>	<b>765.000,00</b>	<b>0,00</b>
<b>Dettes / Schulden</b>	<b>17/49</b>	<b>6.701.638,92</b>	<b>3.603.346,85</b>	<b>3.098.292,07</b>
Dettes à plus d'un an / Schulden op meer dan 1 jaar	17	0,00	0,00	0,00
Dettes + 1 an échéant dans l'année /				
Schulden op meer dan 1 jaar die binnen het jaar vervallen	42	0,00	0,00	0,00
Dettes financières / Financiële schulden	43	0,00	0,00	0,00
Dettes commerciales / Handelsschulden	44	3.556.863,43	1.722.370,47	1.834.492,96
Dettes fiscales, sal. et soc. /				
Schulden m.b.t. belastingen, bezoldigingen en sociale schulden	45	3.230.159,87	1.727.006,53	1.503.153,34
Acomptes reçus sur commandes /				
Ontvangen vooruitbetalingen op bestellingen	46	0,00	0,00	0,00
Comptes de régularisation / Overlopende rekeningen	492/3	- 85.384,38	153.969,85	- 239.354,23
<b>Total du passif / Totaal passiva</b>	<b>10/49</b>	<b>60.002.814,73</b>	<b>55.482.258,68</b>	<b>4.520.556,05</b>

(en euros / in euro)

rijke opwaarden. Die opmerkingen worden in het verder verloop van het artikel uiteengezet, net als de minder belangrijke opmerkingen.

## 2. Voorstelling van de rekeningen

Op 31 december 2009 zagen de balans, de resultatenrekening en de rekening van uitvoering van de begroting 2009 van de DBDMH er samengevat als volgt uit.

### 2.1. Samenvatting van de balans

2.2. Synthèse du compte de résultats

2.2. Samenvatting van de resultatenrekening

		2009	2008	Variation / Wijziging
<b>Ventes et prestations / Bedrijfsopbrengsten</b>	<b>70/74</b>	<b>87.439.085,40</b>	<b>84.250.056,46</b>	<b>3.189.028,94</b>
Chiffre d'affaires / Omzet	70	5.908.111,08	5.438.947,53	469.163,55
Variation des encours de fabrication / Wijzigingen in de voorraden en in de bestellingen in uitvoering	71	0,00	0,00	0,00
Production immobilisée / Geproduceerde vaste activa	72	0,00	0,00	0,00
Subsides d'exploitation / Bedrijfssubsidies	73	0,00	0,00	0,00
Autres produits d'exploitation / Andere bedrijfsopbrengsten	74	81.530.974,32	78.811.108,93	2.719.865,39
<b>Coût des ventes et prestations / Bedrijfskosten</b>	<b>60/64</b>	<b>86.339.033,25</b>	<b>83.592.160,95</b>	<b>2.746.872,30</b>
Approvisionnements et marchandises / Handelsgoederen, grond- en hulpstoffen	60	1.187.466,49	1.205.058,26	- 17.591,77
Achats de biens et services divers / Aankoop van diensten en diverse goederen	61	6.457.964,70	6.470.012,26	- 12.047,56
Rémunérations, charges sociales, etc. / Bezoldigingen, sociale lasten, enz.	62	74.778.013,53	72.170.340,96	2.607.672,57
Amortissements et réductions de valeur / Afschrijvingen en waardeverminderingen	63	3.809.191,38	3.642.942,63	166.248,75
Autres charges d'exploitation / Andere bedrijfskosten	64	106.397,15	103.806,84	2.590,31
<b>Résultat opérationnel / Bedrijfsresultaat</b>		<b>1.100.052,15</b>	<b>657.895,51</b>	<b>442.156,64</b>
Produits financiers / Financiële opbrengsten	75	1,63	49,07	- 47,44
Charges financières / Financiële kosten	65	930,29	1.080,51	- 150,22
<b>Résultat financier / Financieel resultaat</b>		<b>1.099.123,49</b>	<b>656.864,07</b>	<b>102,78</b>
Produits exceptionnels / Uitzonderlijke opbrengsten	76	1.088.120,46	453.287,80	634.832,66
Charges exceptionnelles / Uitzonderlijke kosten	66	0,00	765.000,00	- 765.000,00
<b>Résultat exceptionnel / Uitzonderlijk resultaat</b>		<b>2.187.243,95</b>	<b>345.151,87</b>	<b>1.399.832,66</b>
Régularisation d'impôts / Regularisering van belastingen	77	0,00	0,00	0,00
Impôts sur le résultat / Belastingen op het resultaat	67	0,00	0,00	0,00
Bénéfice reporté de l'exercice précédent / Overgedragen winst van het voorgaande boekjaar	79	-	30.040.736,87	-
<b>Résultat de l'exercice / Resultaat van het boekjaar</b>		<b>2.187.243,95</b>	<b>345.151,87</b>	<b>1.842.092,08</b>

(en euros / in euro)

2.3. Synthèse du compte d'exécution du budget

2.3. Samenvatting van de uitvoeringsrekening van de begroting

	Budget ajusté – Aangepaste begroting	Réalisé – Gerealiseerd	Écart réalisé/ budget – Verschil gerealiseerd/ begroting
<b>Recettes / Ontvangsten</b>			
<b>Financement général / Algemene financiering</b>	<b>87.129.000,00</b>	<b>87.570.757,69</b>	<b>441.757,69</b>
Prog. 001 – Financement propre / Eigen financiering	4.983.000,00	5.899.209,48	916.209,48
Prog. 002 – Financement par le fédéral / Federale financiering	1.391.000,00	1.283.143,05	- 107.856,95
Prog. 003 – Financement par la RBC / Financiering door het BHG	80.755.000,00	80.388.405,16	916.209,48
<b>Financement spécifique / Specifieke financiering</b>	<b>407.000,00</b>	<b>191.449,80</b>	<b>916.209,48</b>
Prog. 001 – Financement propre / Eigen financiering	407.000,00	191.449,80	916.209,48
<b>Recettes pour ordre / Ontvangsten voor orde</b>	<b>185.000,00</b>	<b>155.307,40</b>	<b>916.209,48</b>
Prog. 001 – Destinataire / Begunstigde	185.000,00	155.307,40	916.209,48
<b>Total recettes / Totaal ontvangsten</b>	<b>87.721.000,00</b>	<b>87.917.514,89</b>	<b>196.514,89</b>
<b>Dépenses (liquidations) / Uitgaven (vereffeningen)</b>			
<b>Mission liée aux interventions / Opdracht i.v.m. Interventies</b>	<b>4.179.000,00</b>	<b>3.630.688,22</b>	<b>- 548.311,78</b>
Prog. 001 – Formations / Opleidingen	439.000,00	289.246,33	- 149.753,67

Prog. 002 – Gestion du charroi d'intervent. / Beheer van het wagenpark voor interventies	1.699.000,00	1.522.779,15	– 176.220,85
Prog. 003 – Équipement / Uitrusting	2.041.000,00	1.818.662,74	– 222.337,26
<b>Mission liée aux transports ambulance / Opdracht i.v.m. Ambulancevervoer</b>	<b>1.443.000,00</b>	<b>1.163.280,73</b>	<b>– 279.719,27</b>
Prog. 001 – Formations / Opleidingen	150.000,00	76.327,74	– 73.672,26
Prog. 002 – Gestion du charroi transp. amb. / Beheer van het wagenpark voor ambulancevervoer	763.000,00	711.722,99	– 51.277,01
Prog. 003 – Équipement / Uitrusting	530.000,00	375.230,00	– 154.770,00
<b>Soutien aux missions organiques / Steun aan organieke opdrachten</b>	<b>81.914.000,00</b>	<b>81.232.772,91</b>	<b>– 681.227,09</b>
Prog. 001 – Gestion des ressources humaines / Human resources management	76.401.000,00	76.213.158,57	– 187.841,43
Prog. 002 – Gestion du patrimoine immobilier / Beheer van het onroerend vermogen	2.883.000,00	2.791.389,23	– 91.610,77
Prog. 003 – Mise à disposition de matériel, etc. / Terbeschikkingstelling van materieel, enz.	1.552.000,00	1.443.987,79	– 108.012,21
Prog. 004 – Informatique / Informatica	1.078.000,00	784.237,32	– 293.762,68
<b>Dépenses pour ordre / Uitgaven voor orde</b>	<b>185.000,00</b>	<b>155.307,40</b>	<b>– 29.692,60</b>
Prog. 001 – Bénéficiaire / Begunstigde	185.000,00	155.307,40	– 29.692,60
<b>Total dépenses / Totaal uitgaven</b>	<b>87.721.000,00</b>	<b>86.182.049,26</b>	<b>– 1.538.950,74</b>
<b>Solde budgétaire / Begrotingssaldo</b>		<b>1.735.465,63</b>	

(en euros / in euro)

### 3. Gestion des stocks et des inventaires

Les fournitures sont réparties en différents stocks, parmi lesquels l'économat, le carburant, les pièces détachées, l'outillage, la lingerie, les produits d'entretien, etc.

À la date du 31 décembre 2009, ces stocks étaient valorisés au bilan à concurrence d'un montant total de 1,59 million d'euros.

Afin de mesurer l'évolution du contrôle interne en matière de gestion et de comptabilisation des stocks, la Cour a réalisé un sondage sur le stock des pièces détachées.

#### 3.1. Organisation du magasin « pièces détachées »

Les fonctions « magasin » sont correctement séparées des fonctions opérationnelles d'achat et de vente ainsi que des fonctions d'enregistrement. Il manque cependant une centralisation du suivi des stocks permettant une stratégie globale et efficiente en matière de gestion des différents magasins.

Une visite du magasin « pièces détachées » et l'examen du processus de gestion des stocks en aval ont mis en évidence des lacunes en matière de protection et de justification des mouvements des stocks. Ainsi,

- les membres du personnel ont la possibilité de prendre eux-mêmes les marchandises;
- certains agents vont directement s'approvisionner chez des fournisseurs, qui facturent les articles au SIAMU sans que celui-ci n'ait émis de bon de commande;

### 3. Beheer van de voorraden en van de inventarissen

De leveringen worden over verschillende voorraden verdeeld, waaronder het economaat, de brandstof, de wisselstukken, de uitrustingsstukken, het linnengoed, de onderhoudsproducten, enz.

Op 31 december 2009 werden die voorraden in de balans gewaardeerd op een totaal bedrag van 1,59 miljoen euro.

Om de vooruitgang te meten van de interne controle inzake het beheer en de boeking van de voorraden heeft het Rekenhof een steekproef uitgevoerd op de voorraad wisselstukken.

#### 3.1. Organisatie van het magazijn « wisselstukken »

De functies « magazijn » zijn correct gescheiden van de operationele functies aankoop en verkoop, evenals van de functies boeking. Er ontbreekt echter een centralisering van de voorraadopvolging die een globale en doeltreffende strategie voor het beheer van de verschillende magazijnen mogelijk maakt.

Een bezoek aan het magazijn wisselstukken en het onderzoek van het beheer van de voorraden verderop in de keten toonden leemten aan in de beveiliging en de verantwoording van de voorraadbewegingen. Zo :

- hebben de personeelsleden de mogelijkheid zelf waren mee te nemen;
- gaan sommige personeelsleden zich rechtstreeks bevoorraden bij leveranciers, die de artikelen factureren aan de DBDMH zonder dat deze een bestelbon heeft uitgeschreven;

- les pièces détachées sont parfois distribuées sans remise d’une fiche de travail, validée par le chef d’atelier;
- le magasin ne conserve pas les fiches de travail traitées et l’historique des sorties de marchandises est effectué de manière incomplète et peu structurée dans un cahier dont les pages ne sont pas prénumérotées;
- les marchandises sont réceptionnées et vérifiées quant à leur contenu mais sans s’assurer qu’elles correspondent qualitativement et quantitativement aux commandes émises par le SIAMU et sans tenir compte de la présence – pourtant obligatoire – d’une référence à un bon de commande du SIAMU;
- l’encodage des entrées de marchandises, qui ne peut s’opérer que pour autant qu’une commande ait été préalablement introduite dans le logiciel, est ralenti par le nombre important de réceptions sans bon de commande. En conséquence, la mise à jour des données ne peut pas toujours s’opérer en temps réel et les données informatisées relatives au stock ne concordent souvent pas avec le stock physique.

### 3.2. Logiciel de gestion des stocks

En 2009, Le SIAMU s’est doté d’un logiciel apte à permettre la réalisation d’un véritable suivi des stocks des différents magasins. Cette initiative est positive mais comme ce logiciel n’est pas exploité au mieux de ses possibilités, l’organisation et la gestion des stocks n’en sont pas améliorées.

Ainsi, par exemple,

- les magasiniers ne mettent pas directement à jour les données figurant dans le logiciel : certaines informations sont donc incomplètes et obsolètes;
- les informations reprises dans le logiciel n’ont pu être utilisées par le service comptabilité pour l’estimation de la variation de stocks en fin d’exercice;
- le chef d’atelier ne peut pas consulter l’état du stock.

Un tel logiciel ne peut être efficace que si l’enregistrement des mouvements de stocks est effectué sans délai, lors de chaque entrée et sortie de stock.

- worden de wisselstukken soms afgehaald zonder dat een door de chef van het atelier goedgekeurde werkfiche wordt verstrekt;
- bewaart het magazijn de behandelde werkfiches niet en wordt de historiek van warenafgifte op een onvolledige en weinig gestructureerde wijze bijgehouden in een schrift waarvan de bladzijden niet vooraf zijn genummerd;
- worden goederen qua inhoud in ontvangst genomen en geverifieerd, maar zonder na te gaan of er een kwalitatieve en kwantitatieve overeenstemming bestaat met de bestellingen door de DBDMH en zonder dat rekening wordt gehouden met de nochtans verplichte aanwezigheid van een verwijzing naar een bestelbon van de DBDMH;
- loopt de invoer van de binnengekomen waren, die echter maar mogelijk is als vooraf een bestelling in het programma is ingegeven, vertraging op door het aanzienlijk aantal inontvangstnemingen zonder bestelbon. Bijgevolg kan de actualisering van de ingevoerde items in het programma niet steeds in real time gebeuren en stemmen de geïnformatiseerde voorraadgegevens vaak niet overeen met de fysieke voorraad.

### 3.2. Voorraadbeheerprogramma

In 2009 heeft de DBDMH een programma aangekocht dat het mogelijk moet maken de voorraden van de verschillende magazijnen werkelijk op te volgen. Dat initiatief is positief, maar aangezien het programma niet volgens de beste mogelijkheden wordt gebruikt, levert dat geen verbetering op voor de organisatie en het beheer van de voorraden.

Bijvoorbeeld :

- de magazijniers actualiseren niet meteen de gegevens die in het programma zijn opgenomen : sommige erin voorkomende informatie is dan ook onvolledig en verouderd;
- de dienst boekhouding kon de informatie in het programma niet gebruiken om op het einde van het jaar de voorraadwijzigingen te ramen;
- de chef van het atelier kan de stand van de voorraad niet raadplegen.

Een dergelijk programma kan slechts doeltreffend zijn als elke voorraadbeweging onmiddellijk wordt geregistreerd bij elke ontvangst of afgifte van waren.

### 3.3. *Contrôle physique des stocks (inventaires)*

En vertu de ses règles d'évaluation, le SIAMU doit non seulement procéder une fois par an à l'inventaire physique de ses stocks, mais également effectuer chaque trimestre un contrôle physique, par échantillonnage, de l'ensemble des magasins.

Un inventaire physique a été effectué à la fin de l'année 2009, mais les données de cet inventaire, qui n'ont pas été produites, n'ont pas été comparées avec le stock comptable.

Le SIAMU devrait élaborer des procédures écrites précises, afin de permettre une gestion des stocks et des achats alliant efficacité et sécurité mais également, via l'utilisation du logiciel spécifique, un suivi en temps réel des stocks ainsi que l'établissement d'un lien permanent entre le stock physique et les données comptables y relatives.

La direction de l'organisme explique ces problèmes par l'absence d'un responsable opérationnel du stock. La Cour souligne toutefois que des mesures simples permettraient déjà de résoudre une grande partie des problèmes constatés.

## 4. *Immobilisations corporelles*

Des travaux de rénovation portant sur un montant de quelque 600.000 euros, dont une dépense de 197.629 euros, n'ont pas été activés (au bilan), ni imputés sur des crédits d'investissement (dans le compte d'exécution du budget) en 2009.

## 5. *Créances commerciales et gestion des droits constatés*

Alors que les soldes des comptes clients de l'activité prévention diminuent, ceux des comptes clients *Ambulances* et *Interventions* augmentent par rapport aux exercices précédents.

Ces créances s'élèvent, au 31 décembre 2009, à plus de 9,3 millions d'euros, dont 9 millions d'euros de créances comptabilisées en *Créances douteuses*.

### 5.1. *Transports en ambulance*

Le contrôle d'un échantillon de factures montre que les bulletins de transport sont souvent trop sommairement remplis <sup>(65)</sup> pour permettre une facturation intégrale et correcte

(65) Par exemple, seul un bulletin sur les 100 analysés renseigne le numéro de carte d'identité (trois autres ont la mention « démuné »).

### 3.3. *Fysieke controle van de voorraden (inventarissen)*

Krachtens zijn waarderingsregels moet de DBDMH niet alleen eenmaal per jaar een fysieke inventaris van zijn voorraden opstellen, maar ook in al zijn magazijnen driemaandelijks een fysieke controle uitvoeren op basis van steekproeven.

Op het einde van het jaar 2009 is een fysieke inventaris opgesteld, maar de gegevens van die inventaris, die niet werden voorgelegd, werden niet getoetst aan de boekhoudkundige voorraad.

De DBDMH zou precieze schriftelijke procedures moeten opstellen om te komen tot een efficiënt en veilig beheer van de voorraden en van de aankopen. Bovendien zou de DBDMH via het specifiek programma een opvolging in real time van de voorraden moeten verzekeren en een permanente koppeling tot stand moeten brengen tussen de fysieke voorraad en de boekhoudkundige gegevens die er betrekking op hebben.

De directie van de instelling verklaart die problemen door het gebrek aan een operationele voorraadverantwoordelijke. Het Rekenhof onderstreept evenwel dat door eenvoudige maatregelen al een aanzienlijk deel van de vastgestelde problemen zouden kunnen worden opgelost.

## 4. *Materiële vaste activa*

Renovatiewerken ten belope van nagenoeg 600.000 euro, waaronder een uitgave van 197.629 euro, werden niet in het actief (op de balans) opgenomen en evenmin aangerekend op investeringskredieten (in de uitvoeringsrekening van de begroting) in 2009.

## 5. *Handelsvorderingen en beheer van de vastgestelde rechten*

Hoewel de saldi van de klantenrekeningen van de preventieactiviteit dalen, stijgen die van de klantenrekeningen *Ambulances* en *Interventies* ten opzichte van de voorgaande boekjaren.

Op 31 december 2009 beliepen die schuldvorderingen meer dan 9,3 miljoen euro, waarvan 9 miljoen euro aan schuldvorderingen werden geboekt als *Dubieuze schuldvorderingen*.

### 5.1. *Vervoer per ambulance*

De controle op een steekproef van facturen toont aan dat de vervoerbulletins vaak te summier zijn ingevuld <sup>(65)</sup> om een integrale en correcte facturering van de prestaties mo-

(65) Zo vermeldt bijvoorbeeld slechts 1 van de 100 geanalyseerde bulletins het nummer van de identiteitskaart (3 andere dragen de vermelding « zonder middelen »).

des prestations, ce qui entraîne, par la suite, l'enregistrement de nombreuses mises en non-valeur. En 2009, ces mises en non-valeur, d'un montant de 213.168,30 euros (soit 61 % du total) ont essentiellement résulté d'erreurs d'encodage.

La direction de l'organisme souligne que, par rapport au passé, la situation s'est nettement améliorée mais qu'il reste des possibilités d'amélioration. Dans cette optique, des moyens ont été dégagés afin d'acquérir du matériel permettant d'augmenter la qualité des informations collectées (lecteurs de code barre, de cartes d'identité, etc.).

La Cour a encore constaté qu'une moyenne de 200 dossiers par semaine, soit environ 10.000 dossiers par an, ne sont pas facturés. Elle souligne à ce sujet qu'aucune exemption de facturation n'est formellement prévue par la réglementation et que de telles exemptions doivent dès lors être éventuellement autorisées, au cas par cas, par une autorité compétente.

La direction de l'organisme affirme qu'une partie des problèmes ne pourra être résolue : les sans-papiers n'ayant pas de documents d'identité, il est souvent impossible pour les agents du SIAMU d'obtenir un nom et une adresse fiables. C'est la raison pour laquelle elle a demandé au ministre une modification de la législation afin de permettre, dans certains cas, la gratuité des prestations de transport en ambulance.

### 5.2. Missions de prévention

Le contrôle par sondage de dossiers de prévention a confirmé la subsistance de certaines lacunes en matière de contrôle de la facturation. En effet, celle-ci se fonde souvent sur l'appréciation de l'agent qui a traité le dossier. En outre, les dossiers ne comportent pas systématiquement les éléments de base (tels que les mètres) nécessaires pour tarifier les prestations.

Par ailleurs, l'application des tarifs fixés par l'AGRBC du 18 décembre 2003 donne lieu, sur certains points, à des interprétations divergentes au sein même de l'organisme, mais relève en fin de compte le plus souvent de l'appréciation du gestionnaire du dossier. Les prestations sont, par exemple, souvent facturées sur la base de l'index en vigueur l'année d'introduction de la demande, alors que l'arrêté précité prévoit la fixation de la redevance sur la base de l'index en vigueur lors du contrôle final de la bonne exécution des travaux.

La réglementation doit être appliquée de manière uniforme et rigoureuse. S'il apparaît qu'elle peut poser problème dans certains cas, il appartient à la direction de l'organisme de demander au gouvernement de l'adapter. Par ailleurs, si quelques dispositions peuvent légitimement donner lieu à interprétation, il revient à la direction du SIAMU de préciser la manière unique dont il convient de les appliquer.

gelijk te maken, wat vervolgens leidt tot talrijke boekingen in onwaarde. In 2009 vloeiden die boekingen in onwaarden voor een bedrag van 213.168,30 euro (dit is 61 % van het totaal) hoofdzakelijk voort uit vergissingen bij de invoer.

De directie van de instelling onderstreept dat, in vergelijking met het verleden, de toestand al sterk verbeterd is, maar dat nog verbeteringen mogelijk zijn. In die optiek heeft ze middelen vrijgemaakt om materieel aan te schaffen om de kwaliteit van de ingezamelde informatie te verbeteren (lezers van streepjescodes, van identiteitskaarten, ...).

Het Rekenhof heeft vastgesteld dat gemiddeld 200 dossiers per week (ongeveer 10.000 dossiers per jaar) niet worden gefactureerd. Het Rekenhof onderstreept in dat verband dat de reglementering formeel in geen enkele vrijstelling van facturering voorziet en dat bijgevolg dergelijke vrijstellingen eventueel geval per geval door een bevoegde overheid moeten worden verleend.

De directie van de instelling verklaart dat een deel van de problemen niet zal kunnen worden opgelost : aangezien de mensen zonder papieren geen identiteitsdocumenten hebben, is het voor de personeelsleden van de DBDMH vaak onmogelijk een naam of een betrouwbaar adres te bekomen. Om die reden heeft zij aan de minister gevraagd de wetgeving te wijzigen om in bepaalde gevallen gratis prestaties bij het vervoer per ambulance mogelijk te maken.

### 5.2. Preventieopdrachten

Uit de steekproefcontrole van preventiedossiers blijken in de controle op de facturering bepaalde leemten te blijven bestaan. Die facturering hangt immers vaak af van de beoordeling van het personeelslid dat het dossier behandelt. De dossiers bevatten bovendien niet systematisch de basis-elementen (zoals de meetstaten) die nodig zijn om de prijs van de prestaties te bepalen.

Voorts geeft de toepassing van de tarieven uit het BBHR van 18 december 2003 op bepaalde punten aanleiding tot uiteenlopende interpretaties binnen de instelling zelf, maar per slot van zaken hangt ze meestal af van de beoordeling van de dossierbeheerder. De prestaties worden bijvoorbeeld vaak gefactureerd op basis van het indexcijfer dat gold in het jaar van de indiening van de aanvraag, terwijl het bovenvermeld besluit bepaalt dat de retributie wordt vastgesteld op basis van de tarieven die van kracht zijn bij de eindcontrole op de goede uitvoering van de werken.

De reglementering moet op een eenvormige en strikte wijze worden toegepast. Als blijkt dat ze in sommige gevallen problemen doet rijzen, moet de directie van de instelling aan de regering vragen de reglementering aan te passen. Als bepaalde punten wel degelijk op verschillende manieren kunnen worden geïnterpreteerd, is de directie van de DBDMH bevoegd om de enige manier te preciseren waarop ze moeten worden toegepast.

### 5.3. Mises en non-valeur

Comme la Cour l'a déjà constaté lors de ses contrôles précédents, une part importante des créances comptabilisées en *Créances douteuses* sont anciennes, d'un faible montant et irrécouvrables.

À plusieurs reprises, l'organisme a proposé au ministre l'annulation de créances datant de 1992 à 1998, pour un montant total de 3.358.687,70 euros. Cette demande n'a abouti que début 2010. Dès lors, un arriéré important existait toujours en cette matière au 31 décembre 2009.

Pour 2009, en comptabilité générale, les transferts de créances en compte *Clients douteux* s'élèvent à 308.323,98 euros. Dans le même temps, 22 lots de mise en non-valeur de créances ont été générés dans le logiciel informatique spécifique, pour un total de 348.473,71 euros.

Il faudrait aboutir à une simultanéité des opérations encodées dans le système informatique et des écritures passées en comptabilité, ou, à tout le moins, justifier les écarts éventuels entre les deux systèmes.

Par ailleurs, l'analyse d'un échantillon de pièces a confirmé que la majorité de ces mises en non-valeur provient d'erreurs d'encodage (coordonnées du tiers erronées, double facturation, erreur de tarification, etc.).

Des mesures doivent être prises afin de limiter ces erreurs d'encodage. Dans le cas où elles sont avérées, il serait plus simple, lorsque c'est possible, d'annuler ou de rectifier les factures erronées par des notes de crédit, sans passer par une procédure de mise en non-valeur.

### 5.4. Conventions passées avec l'huissier

Les suppléments payés par les créanciers et légalement dus au SIAMU sur la base des arrêtés, mais conventionnellement rétrocédés à l'huissier, n'apparaissent toujours pas dans la comptabilité de l'organisme.

Ce procédé va à l'encontre des principes d'exhaustivité et de non-compensation. Il occulte également le coût réel de la collaboration avec l'huissier de justice, qui se fonde sur des avenants à des conventions conclues fin 2006, pour une durée indéterminée.

La manière de comptabiliser les créances transférées chez l'huissier doit être revue. Par ailleurs, vu l'ancienneté de ces conventions, il serait utile d'envisager la passation d'un nouveau marché.

### 5.3. Boekingen in onwaarde

Zoals het Rekenhof al heeft vastgesteld bij voorgaande controles, gaat het bij een aanzienlijk deel van de schuldvorderingen die zijn geboekt bij *Dubieuze schuldvorderingen*, om zeer oude, kleine bedragen die oninvorderbaar zijn.

De instelling heeft herhaaldelijk aan de minister de annulering voorgesteld van schuldvorderingen die dateren van 1992 tot 1998, voor een totaal bedrag van 3.358.687,70 euro. Dat verzoek heeft pas begin 2010 tot resultaat geleid. Op 31 december 2009 bestond dan ook nog een groot achterstallig bedrag.

Voor 2009 bedragen de boekingen van schuldvorderingen naar de rekening 407 *Dubieuze schuldvorderingen* in de algemene comptabiliteit 308.323,98 euro. Tegelijkertijd werden in het specifiek computerprogramma 22 loten van in onwaarde gebrachte schuldvorderingen gegenereerd voor een totaal van 348.473,71 euro.

De verrichtingen die in het computersysteem worden ingevoerd zouden synchroon moeten verlopen met de schrifturen die in de comptabiliteit worden opgenomen, of de eventuele afwijkingen tussen de twee systemen zouden toch minstens moeten worden verantwoord.

Voorts heeft de steekproefanalyse van stukken bevestigd dat de meeste schuldvorderingen in onwaarde werden geboekt als gevolg van vergissingen bij de registratie (foute gegevens van derden, dubbele facturering, foute tarifiering, ...).

Er moeten maatregelen worden genomen om foute registraties te beperken. Als ze aan het licht komen, zou het eenvoudiger zijn, zo mogelijk, de foute facturen te annuleren of te corrigeren door creditnota's, zonder een procedure van boekingen in onwaarde te gebruiken.

### 5.4 Overeenkomsten met de deurwaarder

De toeslagen die de schuldeisers hebben betaald en die wettelijk aan de DBDMH toekwamen op basis van de besluiten, maar die bij overeenkomst aan de deurwaarder werden overgedragen, komen nog altijd niet voor in de comptabiliteit van de DBDMH.

Die procedure is strijdig met de principes van volledigheid en van niet-compensatie. Ze verhuult eveneens de werkelijke kost van de samenwerking met de gerechtsdeurwaarder, die steunt op bijakten bij overeenkomsten die eind 2006 voor een onbepaalde duur werden afgesloten.

De boekingswijze van de schuldvorderingen die aan de gerechtsdeurwaarder worden overgedragen moet worden herzien. Aangezien die overeenkomst met de gerechtsdeurwaarders al lang geleden werd gesloten, zou het bovendien nuttig zijn te overwegen een nieuwe opdracht te gunnen.

## 6. Comptes de régularisation

Après avoir été informé de l'obligation d'imputer ses charges et produits *pro rata temporis*, le SIAMU a procédé à cette répartition dans les comptes 2009.

En matière de charges à reporter et de produits acquis, les règles de césure ont été correctement appliquées par le SIAMU. Par contre, le contrôle du compte *Charges à imputer* a fait apparaître une sous-évaluation importante. La vérification exhaustive des 100 premières factures comptabilisées en 2010 a permis d'évaluer à quelque 209.000 euros les charges qui auraient dû être comptabilisées dans ce compte.

En conséquence, une procédure interne assurant une utilisation correcte et systématique des comptes de régularisation doit être mise en place.

## 7. Heures supplémentaires

Des améliorations sensibles ont été relevées au niveau de la justification des montants payés à titre d'heures supplémentaires, mais la réorganisation des services et la mise en œuvre de nouvelles procédures ont entraîné un cumul de fonctions dans le chef d'un membre du service comptable qui a accès à la signalétique liée aux rémunérations du personnel et à la comptabilisation de ces dépenses.

Il faut éviter un tel cumul de fonctions et, à défaut, mettre en place un contrôle indépendant du service.

### 1.2.9. Société des transports intercommunaux de Bruxelles et Citeo – Contrôle du compte général 2009 en vue de sa certification <sup>(66)</sup>

#### 1. Introduction

La Cour des comptes a procédé au contrôle du compte général 2009 de la STIB et de Citeo <sup>(67)</sup> en vue de sa certification.

#### 1.1. Législation

Ce contrôle a été réalisé en application des dispositions de l'article 90, § 2, de l'OOBCC.

(66) Dr 3.609.784.

(67) Le capital de Citeo est détenu majoritairement par la STIB. L'objet social de cette filiale porte sur la gestion et le développement d'infrastructures nécessaires au service public de transport en commun urbain, principalement dans la RBC. La comptabilité de Citeo est tenue au sein de la STIB.

## 6. Overlopende rekeningen

Nadat de DBDMH op de hoogte werd gebracht van de verplichting om zijn kosten en opbrengsten *pro rata temporis* aan te rekenen, heeft hij die verdeling in de rekeningen 2009 uitgevoerd.

De cut-off-regels voor over te dragen lasten en verworven opbrengsten heeft de DBDMH correct toegepast. Uit de controle van de rekening *Toe te rekenen kosten* bleek daarentegen een aanzienlijke onderschatting van de betrokken rekening. Via een exhaustieve verificatie van de eerste 100 in 2010 aangerekende facturen konden de lasten die op die rekening hadden moeten worden geboekt, worden geraamd op nagenoeg 209.000 euro.

Bijgevolg moet een interne procedure worden ingevoerd om een correcte en systematische aanwending van de overlopende rekeningen te verzekeren.

## 7. Overuren

In verband met de verantwoording van de bedragen die als overuren werden uitbetaald werden aanzienlijke verbeteringen vastgesteld, maar de reorganisatie van de diensten en de invoering van nieuwe procedures hebben aanleiding gegeven tot een cumulatie van functies in hoofde van een personeelslid van de boekhouddienst die toegang heeft tot de informatie over de bezoldigingen van het personeel en de boeking van deze uitgaven.

Een dergelijke cumulatie van functies moet worden vermeden en als dat niet mogelijk is, moet een controle worden ingevoerd die onafhankelijk is van de dienst.

### 1.2.9. Maatschappij voor het Intercommunale Vervoer te Brussel en van Citeo – Controle van de algemene rekening 2009 met het oog op certificering <sup>(66)</sup>

#### 1. Inleiding

Het Rekenhof heeft de algemene rekening 2009 van de MIVB en van Citeo <sup>(67)</sup> gecontroleerd met het oog op de certificering ervan.

#### 1.1. Wetgeving

Die controle werd uitgevoerd overeenkomstig de bepalingen van artikel 90, § 2, van de OOBCC.

(66) Dr 3.609.784.

(67) De MIVB heeft een meerderheidsaandeel in het kapitaal van Citeo. De maatschappelijke doelstelling van het filiaal heeft betrekking op het beheer en de uitbouw van de infrastructuur die noodzakelijk is voor de openbare dienst van openbaar stadsvervoer, hoofdzakelijk in het BHG. De boekhouding van Citeo wordt gevoerd binnen de MIVB.

La STIB a été créée par l'ordonnance du 22 novembre 1990 relative à l'organisation des transports en commun dans la RBC. La société anonyme de droit public Citeo a été créée par l'ordonnance du 19 avril 2007 portant des dispositions diverses en matière de service public de transport en commun urbain dans la RBC. Au regard de l'OOBCC, la STIB et Citeo sont des organismes administratifs autonomes de seconde catégorie.

### 1.2. Méthode

Le compte général 2009 de la STIB a été transmis à la Cour le 23 juin 2010.

Le contrôle de la Cour des comptes a principalement porté sur la fiabilité et l'exactitude du CEB, globalisant les dépenses et recettes de la STIB et de Citeo, ainsi que sur le respect, par la STIB, de ses obligations réglementaires en matière de comptabilité, de budget et de contrôle.

Les conclusions du contrôle ont fait l'objet d'une réunion contradictoire le 24 août 2010.

### 1.3. Certification

La Cour des comptes a transmis le rapport sur la certification du compte général 2009 de la STIB et de Citeo à la présidente du Parlement, par lettre du 15 septembre 2010.

La Cour a considéré que les éléments probants recueillis durant son audit étaient suffisants et appropriés pour lui permettre d'obtenir une assurance raisonnable que le compte général était régulier, sincère et fiable.

Elle a par ailleurs formulé quelques observations relatives notamment à un dépassement de crédits, à la comptabilisation budgétaire des matières d'approvisionnement et à la liaison des comptabilités budgétaire et générale.

## 2. Présentation des comptes

Le bilan, le compte de résultats et le CEB 2009 consolidés de la STIB et de Citeo se présentent synthétiquement de la manière suivante <sup>(68)</sup>.

(68) Dans les tableaux qui suivent, une différence due aux arrondis automatiques pourrait apparaître entre un total et la somme des éléments qui le composent.

De MIVB werd opgericht door de ordonnantie van 22 november 1990 betreffende de organisatie van het openbaar vervoer in het Brusselse Hoofdstedelijk Gewest. De naamloze vennootschap van publiek recht Citeo werd opgericht door de ordonnantie van 19 april 2007 houdende diverse bepalingen inzake openbare dienst van openbaar stadsvervoer in het BHG. Overeenkomstig de OOBBC zijn de MIVB en Citeo autonome bestuursinstellingen van de tweede categorie.

### 1.2. Methodiek

De algemene rekening 2009 van de MIVB werd overgezonden aan het Rekenhof op 23 juni 2010.

De controle van het Rekenhof richtte zich voornamelijk op de betrouwbaarheid en de juistheid van de uitvoeringsrekening van de begroting waarin de uitgaven en de ontvangsten van de MIVB en van Citeo zijn opgenomen, alsmede op de naleving door de MIVB van de opgelegde reglementaire verplichtingen inzake de boekhouding, de begroting en de controle.

De conclusies van de controle werden besproken tijdens een tegensprekelijke vergadering op 24 augustus 2010.

### 1.3. Certificering

Het Rekenhof heeft het verslag over de certificering van de algemene rekening 2009 van de MIVB en van Citeo overgezonden aan de voorzitter van het parlement per brief van 15 september 2010.

Het Rekenhof meent dat de tijdens de audit verzamelde bewijsstukken afdoende en gepaste garanties bieden om redelijke zekerheid te bekomen over de regelmatigheid, de waarachtigheid en de getrouwheid van de algemene rekening.

Het heeft voorts enkele opmerkingen geformuleerd over inzonderheid een kredietoverschrijding, de budgettaire boeking van het bevoorradingsmaterieel en het verband tussen de budgettaire en de algemene boekhouding.

## 2. Voorstelling van de rekeningen

De geconsolideerde balans, resultatenrekening en uitvoeringsrekening van de begroting 2009 van de MIVB en van Citeo zagen er samengevat als volgt uit <sup>(68)</sup>.

(68) In de volgende tabellen kan er door automatische afrondingen een verschil optreden tussen een totaal en de som van de elementen waaruit het bestaat.

2.1. Synthèse du bilan

2.1. Samenvatting van de balans

Actif / Activa		2009	2008	Variation / Wijziging
<b>Actifs immobilisés / Vaste activa</b>	<b>20/28</b>	<b>1.382.346</b>	<b>1.257.692</b>	<b>124.654</b>
Frais d'établissement / Oprichtingskosten	20	1.131	1.420	- 289
Immobilisations incorporelles / Immateriële vaste activa	21	390	562	- 172
Immobilisations corporelles / Materiële vaste activa	22/27	1.290.083	1.153.274	136.809
Immobilisations financières / Financiële vaste activa	28	90.742	102.436	- 11.694
<b>Actifs circulants / Vlottende activa</b>	<b>29/58</b>	<b>140.767</b>	<b>132.146</b>	<b>8.621</b>
Créances à plus d'un an / Schuldvorderingen op meer dan 1 jaar	29	2.780	2.854	- 74
Stocks et commandes en cours / Voorraden en bestellingen in uitvoering	3	22.618	19.105	3.513
Créances à un an au plus / Schuldvorderingen op ten hoogste 1 jaar	40/44	105.004	98.280	6.724
Placements de trésorerie / Geldbeleggingen	50/53	-	-	-
Valeurs disponibles / Liquide middelen	54/58	2.965	3.693	- 728
Comptes de régularisation / Overlopende rekeningen	490/1	7.400	8.214	- 814
<b>Total de l'actif / Totaal activa</b>	<b>20/58</b>	<b>1.523.113</b>	<b>13.898.838</b>	<b>133.275</b>
Passif / Passiva		2009	2008	Variation / Wijziging
<b>Capitaux propres / Eigen vermogen</b>	<b>10/15</b>	<b>1.043.328</b>	<b>896.427</b>	<b>146.901</b>
<b>Provisions et impôts différés / Voorzieningen en uitgestelde belastingen</b>	<b>16</b>	<b>74.070</b>	<b>74.052</b>	<b>18</b>
<b>Dettes / Schulden</b>	<b>17/49</b>	<b>405.715</b>	<b>419.359</b>	<b>- 13.644</b>
Dettes à plus d'un an / Schulden op meer dan 1 jaar	17	166.502	159.102	7.400
Dettes + 1 an échéant dans l'année / Schulden op meer dan 1 jaar die binnen het jaar vervallen	42	26.296	30.496	- 4.200
Dettes financières / Financiële schulden	43	-	-	-
Dettes commerciales / Handelsschulden	44	92.643	105.822	- 13.179
Acomptes reçus sur commandes / Ontvangen vooruitbetalingen op bestellingen	46	42	214	- 172
Dettes fiscales, sal. et soc. / Schulden m.b.t. belastingen, bezoldigingen en sociale schulden	45	64.910	67.913	- 3.003
Autres dettes / Overige schulden	48	21.530	23.930	- 2.400
Comptes de régularisation / Overlopende rekeningen	492/3	33.792	31.882	1.910
<b>Total du passif / Totaal passiva</b>	<b>10/49</b>	<b>1.523.113</b>	<b>1.389.838</b>	<b>133.275</b>

(en milliers d'euros / in duizend euro)

2.2. Synthèse du compte de résultats

2.2. Samenvatting van de resultatenrekening

		2009	2008	Variation / Wijziging
<b>Ventes et prestations / Bedrijfsopbrengsten</b>	<b>70/74</b>	<b>531.732</b>	<b>454.412</b>	<b>77.320</b>
Chiffre d'affaires / Omzet	70	207.148	205.189	1.959
Variation des encours de fabrication / Wijziging van de goederen in bewerking	71	3.754	1.311	2.443
Production immobilisée / Geproduceerde vaste activa	72	18.581	19.584	- 1.003
Autres produits d'exploitation / Andere bedrijfsopbrengsten	74	302.249	228.328	73.921
<b>Coût des ventes et prestations / Bedrijfskosten</b>	<b>60/64</b>	<b>625.186</b>	<b>601.898</b>	<b>23.288</b>
Approvisionnements et marchandises / Handelsgoederen, grond- en hulpstoffen	60	27.140	29.523	- 2.383
Services et biens divers / Diensten en diverse goederen	61	93.434	83.859	9.575
Rémunérations, charges sociales, etc. / Bezoldigingen, sociale lasten, enz.	62	405.773	392.434	13.339
Provisions pour risques et charges / Voorzieningen voor risico's en kosten	63	91.293	90.535	758
Amortissements et réductions de valeur / Afschrijvingen en waardeverminderingen	63	17	1.443	- 1.426
Autres charges d'exploitation / Andere bedrijfskosten	64	7.529	4.105	3.424
<b>Résultat d'exploitation / Bedrijfsresultaat</b>		<b>- 93.454</b>	<b>- 147.487</b>	<b>- 54.033</b>
Produits financiers / Financiële opbrengsten	75	104.169	110.069	- 5.900
Charges financières / Financiële kosten	65	8.028	9.609	- 1.581
<b>Résultat financier / Financieel resultaat</b>		<b>96.141</b>	<b>100.460</b>	<b>- 4.319</b>
Produits exceptionnels / Uitzonderlijke opbrengsten	76	1.343	92.487	- 91.144
Charges exceptionnelles / Uitzonderlijke kosten	66	1.090	43.783	- 42.693
<b>Résultat exceptionnel / Uitzonderlijk resultaat</b>	<b>253</b>	<b>48.704</b>	<b>- 48.451</b>	
Impôt sur le résultat / Belastingen op het resultaat	116	79	37	
<b>Résultat de l'exercice / Resultaat van het boekjaar</b>		<b>2.823</b>	<b>1.598</b>	<b>- 1.225</b>

(en milliers d'euros / in duizend euro)

2.3. Synthèse du compte d'exécution du budget

2.3. Samenvatting van de uitvoeringsrekening van de begroting

	Budget ajusté – Aangepaste begroting	Réalisé – Gerealiseerd	Écart réalisé/ budget – Verschil gerealiseerd/ begroting
<b>Recettes / Ontvangsten</b>			
<b>Financement général / Algemene financiering</b>	<b>639.864</b>	<b>635.922</b>	<b>– 3.942</b>
Prog. 001 – Dotation globale / Algemene dotatie	402.234	402.234	0
Prog. 002 – Dotation « Bonus/malus » / Dotatie « Bonus/malus »	3.621	3.512	– 109
Prog. 003 – Recettes du trafic / Verkeersontvangsten	207.647	204.353	– 3.294
Prog. 004 – Recettes non spécifiques / Niet-specifieke ontvangsten	26.362	25.823	– 539
<b>Financement spécifique / Specifieke financiering</b>	<b>96.958</b>	<b>103.317</b>	<b>6.359</b>
Prog. 001 – Recettes spécifiques / Specifieke ontvangsten <sup>(69)</sup>	96.958	103.317	6.359
<b>Total recettes / Totaal ontvangsten</b>	<b>736.822</b>	<b>739.239</b>	<b>2.417</b>
<b>Dépenses (liquidations) / Uitgaven (vereffeningen)</b>			
<b>Prestations de base liées à l'offre de service public / Basisprestaties gekoppeld aan het aanbod van openbare dienst</b>	<b>753.396</b>	<b>697.564</b>	<b>– 55.832</b>
Prog. 001 – Programme de subsistance / Bestaansmiddelenprogramma	473.748	473.699	– 49
Prog. 002 – Travaux effectué par la STIB pour le compte de la Région / Door de MIVB voor rekening van het gewest uitgevoerde werken	10.146	10.124	– 22
Prog. 003 – Achat véhicules / Aankoop voertuigen	94.068	85.292	– 8.776
Prog. 004 – Bâtiments / Gebouwen	42.769	21.880	– 20.889
Prog. 005 – Grandes révisions matériel roulant / Grote herzieningen van rollend materieel <sup>(70)</sup>	9.473	9.965	492
Prog. 006 – Réseau et équipements / Net en uitrusting	22.247	15.431	– 6.816
Prog. 007 – Autres investissements / Andere investeringen	100.945	81.173	– 19.772
<b>Missions spécifiques / Specifieke opdrachten</b>	<b>50.555</b>	<b>50.467</b>	<b>– 88</b>
Prog. 001 – Programme d'amélioration de l'offre / Programma voor de verbetering van het vervoeraanbod	35.118	35.091	– 27
Prog. 002 – Programme de sécurité des clients et du personnel / Programma voor de veiligheid van klanten en personeel	3.831	3.809	– 22
Prog. 003 – Service spécial d'étude (SSE) / Bijzondere studiedienst (BSD)	11.459	11.435	– 24
Prog. 004 – Fonctionnement de la cellule médiation / Werking van de Bemiddelingscel	147	132	– 15
<b>Total dépenses / Totale uitgaven</b>	<b>803.951</b>	<b>759.843</b>	<b>– 44.108</b>
<b>Solde budgétaire / Begrotingssaldo</b>	<b>– 67.129</b>	<b>– 20.604</b>	<b>46.525</b>

(en milliers d'euros / in duizend euro)

3. Obligations comptables de l'entité contrôlée

En vertu de ses obligations légales, réglementaires et statutaires, la STIB tient les comptabilités suivantes.

- Une comptabilité générale type « loi de 75 », basée sur le plan comptable minimum normalisé, pour elle-même et pour Citeo. Chaque année, elle établit également les comptes consolidés des deux entités.

(69) Il n'est pas tenu compte de la modification budgétaire décidée par le conseil d'administration de la STIB du 2 février 2010 (voir infra).

(70) Idem.

3. Boekhoudkundige verplichtingen van de gecontroleerde

De MIVB voert de volgende boekhoudingen krachtens haar wettelijke, reglementaire en statutaire verplichtingen.

- Een algemene boekhouding van het type « wet van 75 » gebaseerd op het minimum genormaliseerd rekeningstelsel voor haarzelf en voor Citeo. Ze stelt jaarlijks ook de geconsolideerde rekeningen van de twee entiteiten op.

(69) Er is geen rekening gehouden met de begrotingsaanpassing waar- toe de raad van bestuur van de MIVB van 2 februari 2010 besliste (zie hierna).

(70) Idem.

- Une comptabilité analytique détaillée, complétée par un budget d'exploitation, qui lui permet de suivre ses activités et projets ainsi que les dépenses associées. Elle dresse mensuellement un compte d'exploitation, qui reprend le cumul des mois écoulés de l'exercice. Ce compte est ventilé, d'une part, en recettes et dépenses de fonctionnement et, d'autre part, en recettes et dépenses d'investissement.
- Un monitoring budgétaire consolidé (STIB et Citeo) mensuel, reprenant les subdivisions du budget régional et la codification SEC.

Depuis 2008, en tant qu'organismes administratifs autonomes de seconde catégorie faisant partie du périmètre de consolidation du budget régional, la STIB et Citeo doivent en effet satisfaire aux exigences de l'OOBCC et de ses arrêtés d'exécution.

La STIB devrait, de surcroît, tenir une comptabilité en partie double « publique », qui devrait se baser sur le PCN.

Bien que la logique et les règles de la comptabilité en partie double publique régie par l'OOBCC soient proches de celles de la comptabilité en partie double de type privé, soumise à la loi du 17 juillet 1975, certaines différences demeurent, lesquelles imposeraient à la STIB de tenir simultanément deux comptabilités en partie double. Toutefois, en vertu de l'article 61 du contrat de gestion de la STIB, la Région s'engage à tenir compte de la spécificité du statut et des activités de la STIB lors de l'adoption des arrêtés et circulaires budgétaires.

#### 4. Comptabilité budgétaire

##### 4.1. Respect de l'ordonnance du 23 février 2006

###### 4.1.1. INTÉGRATION DES COMPTABILITÉS GÉNÉRALE ET BUDGÉTAIRE

L'article 35 de l'OOBCC impose de tenir la comptabilité budgétaire en liaison avec la comptabilité générale, de manière intégrée.

Au sein de la STIB, la comptabilité générale et la comptabilité budgétaire ne sont pas intégrées dans un logiciel commun.

Le lien entre la comptabilité budgétaire et la comptabilité générale, tenue sur le logiciel SAP, s'effectue mensuellement à l'occasion du monitoring budgétaire à transmettre à la Région. Ce monitoring est réalisé à l'aide d'*Excel*, sur la base de la comptabilité générale. Il est alimenté par SAP, grâce à une table de conversion directe, pour les postes ayant des règles d'imputation identiques et, de manière

- Een gedetailleerde analytische boekhouding die wordt aangevuld met een exploitatiebegroting aan de hand waarvan ze haar activiteiten en plannen kan opvolgen, alsook de daarmee samenhangende uitgaven. Ze stelt maandelijks een exploitatierekening op die de gecumuleerde bedragen van de afgelopen maanden van het boekjaar vermeldt. Die rekening wordt enerzijds uitgesplitst in werkingsontvangsten en -uitgaven en anderzijds in investeringsontvangsten en investeringsuitgaven.
- Een maandelijks geconsolideerde budgettaire monitoring (MIVB + Citeo) die de onderverdelingen van de gewestbegroting en de ESR-codificatie vermeldt.

Als autonome bestuursinstellingen van tweede categorie die deel uitmaken van de consolidatieperimeter van de gewestbegroting moeten de MIVB en Citeo sedert 2008 immers voldoen aan de eisen van de OOBBC, alsook aan de uitvoeringsbesluiten ervan.

De MIVB zou daarenboven een « openbare » dubbele boekhouding moeten voeren die op het GBP zou moeten steunen.

Hoewel de openbare dubbele boekhouding die wordt geregeld door de OOBBC qua logica en regels nauw aansluit bij die van de dubbele boekhouding uit de privésector, onderworpen aan de wet van 17 juli 1975, blijven er toch bepaalde verschillen bestaan die de MIVB ertoe zouden verplichten gelijktijdig twee dubbele boekhoudingen te voeren. Krachtens artikel 61 van de beheersovereenkomst van de MIVB verbindt het gewest zich ertoe rekening te houden met de specifieke aard van het statuut en van de activiteiten van de MIVB als het budgettaire besluiten en omzendbrieven goedkeurt.

#### 4. Begrotingsboekhouding

##### 4.1. Naleving van de ordonnantie van 23 februari 2006

###### 4.1.1. INTEGRATIE TUSSEN DE ALGEMENE BOEKHOUDING EN DE BEGROTINGSBOEKHOUDING

Artikel 35 van de OOBBC legt de verplichting op de begrotingsboekhouding te voeren op geïntegreerde wijze gekoppeld aan de algemene boekhouding.

De algemene boekhouding en de begrotingsboekhouding zijn bij de MIVB niet geïntegreerd in een gezamenlijk programma.

De koppeling tussen de begrotingsboekhouding en de algemene boekhouding, die in het SAP-programma wordt gevoerd, gebeurt maandelijks naar aanleiding van de begrotingsmonitoring die aan het gewest moet worden bezorgd. Die monitoring gebeurt in *Excel* op basis van de algemene boekhouding. Ze wordt gevoerd door SAP via een rechtstreekse conversietabel voor de posten met dezelfde

adaptée, pour des postes à gestion particulière comme les immobilisés ou les subsides.

Ce lien ne permet donc pas un suivi permanent de l'exécution du budget au moyen d'un seul et même outil.

La direction de la STIB a souligné qu'elle dispose par ailleurs d'un budget d'exploitation, basé sur une logique industrielle et non budgétaire au sens de la comptabilité publique, dont le suivi est réalisé au niveau du SAP, sur la base de la comptabilité analytique.

#### 4.1.2. AJUSTEMENT DES CRÉDITS

En vertu de l'article 88, § 1<sup>er</sup>, de l'OOBCC, l'organe de gestion de chaque organisme autonome peut opérer des dépassements ou de nouvelles ventilations de crédits entre AB. Il en informe le gouvernement, le Parlement et la Cour des comptes.

Le 2 février 2010, le conseil d'administration de la STIB a décidé d'augmenter de 2,8 millions d'euros les crédits d'engagement et de liquidation d'une AB de dépenses <sup>(71)</sup> et, en parallèle, de majorer les recettes à due concurrence <sup>(72)</sup>.

Or, en vertu de l'article 7 de l'OOBCC, les crédits d'engagement et de liquidation disponibles à la fin de l'année budgétaire tombent en annulation, de sorte qu'il n'est plus possible de procéder à un ajustement des crédits au mois de février de l'année budgétaire suivante.

La décision de modification des crédits ne pouvant pas être validée, un dépassement de crédits de 2.796.586 euros apparaît donc à l'AB des dépenses concernées, tant en engagement qu'en liquidation.

### 4.2. Exhaustivité des imputations budgétaires

#### 4.2.1. MATIÈRES D'APPROVISIONNEMENT

Les matières d'approvisionnement sont prises en dépenses au moment de leur consommation, tant en comptabilité générale qu'en comptabilité budgétaire. Si cette méthode est correcte au niveau de la comptabilité générale, elle est contraire aux règles budgétaires, qui imposent la prise en charge d'une dépense lors de la constatation d'un droit, c'est-à-dire au moment de la facturation – ou de la réception – de ces matières.

(71) AB 01.005.11.01.7420.

(72) AB 02.001.03.01.6611 : majoration de 1,8 million d'euros;  
AB 02.001.03.06.1611 : majoration de 1 million d'euros.

aanrekeningsregels, en op aangepaste wijze voor posten waarvoor een afzonderlijk beheer geldt, zoals de vaste activa of subsidies.

Via die koppeling kan de uitvoering van de begroting dus permanent worden opgevolgd met eenzelfde instrument.

De directie van de MIVB heeft onderstreept dat ze bovendien beschikt over een exploitatiebegroting die steunt op een industriële en niet-budgettaire logica in de zin van de openbare comptabiliteit, waarvan de opvolging in SAP plaatsvindt op basis van de analytische boekhouding.

#### 4.1.2. KREDIETAANPASSINGEN

Krachtens artikel 88, § 1, van de OOBBC kan het beheersorgaan van elke autonome instelling overschrijdingen of herverdelingen van kredieten tussen BA's doorvoeren. Het deelt die mee aan de regering, het parlement en het Rekenhof.

Op 2 februari 2010 heeft de raad van bestuur van de MIVB beslist de vastleggings- en vereffeningskredieten van een uitgavenbasisallocatie <sup>(71)</sup> met 2,8 miljoen euro op te trekken en parallel daarmee de ontvangsten met hetzelfde bedrag te verhogen <sup>(72)</sup>.

Op het einde van het begrotingsjaar worden krachtens artikel 7 van de OOBBC de beschikbare vastleggings- en vereffeningskredieten geannuleerd, zodat de kredieten niet meer kunnen worden aangepast in de maand februari van het volgende begrotingsjaar.

Aangezien de beslissing tot wijziging van de kredieten niet kon worden gevalideerd, vertoont de uitgavenbasisallocatie in kwestie een kredietoverschrijding van 2.796.586 euro, zowel bij de vastleggingen als bij de vereffeningen.

### 4.2. Volledigheid van de budgettaire aanrekeningen

#### 4.2.1. VOORRADEN

De voorraden worden zowel in de algemene boekhouding als in de begrotingsboekhouding als uitgave geboekt wanneer ze worden verbruikt. Op het niveau van de algemene boekhouding is die methode weliswaar correct, maar ze is strijdig met de begrotingsregels die bepalen dat een uitgave ten laste moet worden genomen wanneer een recht wordt vastgesteld, dit wil zeggen bij de facturatie – of de inontvangstneming – van het materiaal.

(71) BA 01.005.11.01.7420.

(72) BA 02.001.03.01.6611 : verhoging met 1,8 miljoen euro;  
BA 02.001.03.06.1611 : verhoging met 1 miljoen euro.

Il en résulte que des dépenses en matière d'approvisionnement n'ont pas été imputées au compte d'exécution du budget lors de leur achat, pour un montant de 1.072.806,54 euros.

Outre les problèmes d'annualité que la technique utilisée peut provoquer, du fait de la non-imputation de ces dépenses au moment de la naissance du droit constaté, elle a pour conséquence, dans le cas d'une destruction de pièces, que la valeur concernée (1.190.465,63 euros en 2009) ne sera jamais imputée budgétairement.

#### 4.2.2. PIÈCES DE RECHANGE UNBW <sup>(73)</sup>

Comme l'avait recommandé la Cour lors du contrôle de l'exercice 2008, ces pièces sont désormais imputées en dépenses au moment de leur entrée à l'inventaire.

#### 4.2.3. CRÉANCES SURTAXES <sup>(74)</sup> À MOINS D'UN AN

En 2009, la STIB a imputé au CEB les dotations aux réductions de valeur sur créances surtaxes (ainsi que les reprises y afférentes) équivalant en principe aux droits déclarés irrécouvrables.

Il apparaît toutefois que ces dotations aux réductions de valeur sont calculées sur une base forfaitaire (90 % des créances restant ouvertes de l'année t écoulée, 98 % des créances de l'année t – 1 et 99 % des créances des années antérieures) et ne répondent pas entièrement aux conditions auxquelles un droit constaté peut être annulé. En effet, le montant de ces dotations et reprises n'est pas lié à la constatation des modifications de l'exigibilité des créances.

La Cour estime que les principes budgétaires requièrent que seule la perte encourue sur les créances définitivement perdues suite à l'insolvabilité des débiteurs et/ou à leur réalisation pour une valeur nulle (abandon de créances) <sup>(75)</sup> constitue le droit annulé à reprendre au CEB, et non la dotation aux réductions de valeur.

#### 4.2.4. INTERVENTION RÉGIONALE DANS LES INVESTISSEMENTS

La Cour a constaté que la comptabilisation budgétaire des subventions pour investissements n'est pas uniforme.

(73) Pièces stratégiques et/ou à plusieurs cycles d'utilisation.

(74) Fraudes aux titres de transport.

(75) À enregistrer dans un compte 642 ou 652.

Dat heeft als gevolg dat uitgaven voor voorraden ten belope van 1.072.806,54 euro niet op de uitvoeringsrekening van de begroting werden aangerekend op het moment dat de voorraden werden aangekocht.

Naast de annaliteitsproblemen waartoe de aangewende techniek aanleiding kan geven doordat de uitgaven niet worden aangerekend bij het ontstaan van het vastgesteld recht, heeft dat ook tot gevolg dat de waardevermindering (1.190.465,63 euro in 2009) van de voorraad nooit budgettair zal worden aangerekend in geval van vernietiging van stukken.

#### 4.2.2. WISSELSTUKKEN UNBW <sup>(73)</sup>

Zoals het Rekenhof bij de controle van het boekjaar 2008 had aanbevolen, worden die goederen voortaan als uitgaven aangerekend wanneer ze in de inventaris worden opgenomen.

#### 4.2.3. TOESLAGSCHULDVORDERINGEN OP MINDER DAN ÉÉN JAAR <sup>(74)</sup>

De MIVB heeft in 2009 de toewijzingen aan de waardeverminderingen op toeslagvorderingen (alsook de terugnemingen in dat verband) die in principe gelijkstaan met de oninvorderbaar verklaarde rechten, aangerekend op de uitvoeringsrekening van de begroting.

Het blijkt echter dat die toewijzingen aan de waardeverminderingen worden berekend op forfaitaire basis (90 % van de nog openstaande schuldvorderingen van het afgelopen jaar t, 98 % van de schuldvorderingen van het jaar t – 1 en 99 % van de schuldvorderingen van de voorgaande jaren) en niet helemaal beantwoorden aan de voorwaarden om een vastgesteld recht te kunnen annuleren. Het bedrag van die toewijzingen en terugnemingen hangt immers niet samen met wijzigingen in de opeisbaarheid van de schuldvorderingen.

Gelet op de begrotingsprincipes is het Rekenhof van oordeel dat het geannuleerde recht dat in de uitvoeringsrekening van de begroting moet worden vermeld enkel het verlies is dat werd geleden op de definitief verloren schuldvorderingen ingevolge de insolvabiliteit van de debiteuren en/of de realisatie ervan om niets (afstand van schuldvorderingen) <sup>(75)</sup>, en niet de toewijzing aan de waardeverminderingen.

#### 4.2.4. GEWESTELIJKE TEGEMOETKOMINGEN IN DE INVESTERINGEN

Het Rekenhof heeft vastgesteld dat de budgettaire boeking van de subsidies voor investeringen niet eenvormig

(73) Strategische goederen en/of goederen met verschillende gebruikscycli.

(74) Fraude met vervoerbewijzen.

(75) Te boeken op een rekening 642 of 652.

Certaines subventions <sup>(76)</sup> sont en effet imputées au CEB lors de l'enregistrement en comptabilité générale du subside en capital relatif aux travaux <sup>(77)</sup> pour lesquels le financement est accordé, à savoir au fur et à mesure de l'inscription à l'actif du bilan des investissements réalisés. D'autres subventions sont par contre imputées au CEB, à bon es-cient, lors de la constatation du droit, c'est-à-dire lorsque l'intervention est facturée à la Région (ou à l'État fédéral).

Dans le premier cas, l'imputation des subventions au CEB peut être postposée de plusieurs mois ou années par rapport à la naissance du droit. L'impact sur le CEB est le suivant : d'une part, un montant de 5,2 millions d'euros, imputé en recettes en 2009, correspond essentiellement à un rattrapage relatif à des interventions d'années antérieures qui n'avaient pas encore fait l'objet d'une imputation en recettes; d'autre part, il subsiste un montant de 4,6 millions d'euros à justifier par des travaux et à prendre en recettes au CEB lors d'exercices futurs <sup>(78)</sup>.

La Cour recommande à la STIB d'harmoniser l'imputation des interventions publiques dans les investissements qu'elle réalise et de respecter le principe d'imputation sur la base des droits constatés, même si la contrainte opérationnelle n'est pas négligeable.

#### 4.3. *Contrôle des engagements : concordance entre budget d'exploitation et budget type régional*

L'imputation des engagements de dépenses au CEB se base sur les données d'un module SAP qui alimente, via une interface, le logiciel de suivi budgétaire utilisé pour compléter le reportage CEB.

Afin de s'assurer de l'exhaustivité des engagements comptabilisés au CEB, la Cour les a recoupés avec ceux enregistrés dans le logiciel précité et dans SAP.

Une différence de l'ordre de 13.000 euros a été constatée; elle provient d'erreurs d'imputation dans le module de SAP survenues durant la période de basculement dans la nouvelle structure (septembre 2009).

(76) Subventions dites Vandermeeren et subventions pour le site de Woluwe.

(77) Parallèlement à leur immobilisation.

(78) Ce montant correspond au solde créditeur du compte 489960 au 31 décembre 2009.

gebeurt. Sommige subsidies <sup>(76)</sup> worden immers naargelang de inschrijving van de gerealiseerde investeringen op de actiefzijde van de balans aangerekend in de uitvoeringsrekening van de begroting bij de boeking in de algemene boekhouding van de kapitaalsubsidie voor de werken <sup>(77)</sup> waarvoor de financiering wordt verleend. Andere subsidies worden daarentegen terecht aangerekend in de uitvoeringsrekening van de begroting bij de vaststelling van het recht, namelijk wanneer de tegemoetkoming wordt gefactureerd aan het Gewest (of de federale Staat).

In het eerste geval kan de aanrekening van de subsidies op de uitvoeringsrekening van de begroting ettelijke maanden of jaren later gebeuren dan het ontstaan van het recht. Impact op de uitvoeringsrekening van de begroting : enerzijds werd in 2009 een bedrag van 5,2 miljoen euro aan ontvangsten geboekt dat in hoofdzaak overeenstemt met een inhaalbeweging voor tegemoetkomingen van voorgaande jaren die nog niet als ontvangsten waren aangerekend; anderzijds blijft er een bedrag van 4,6 miljoen euro dat moet worden verantwoord door werken en dat in toekomstige boekjaren bij de ontvangsten moet worden geboekt in de uitvoeringsrekening van de begroting <sup>(78)</sup>.

Het Rekenhof beveelt de MIVB aan de aanrekening van de overheidstegemoetkomingen in de investeringen die ze verricht, te harmoniseren en het principe van de aanrekening op basis van vastgestelde rechten in acht te nemen, zelfs als de operationele verplichtingen niet te verwaarlozen zijn.

#### 4.3. *Controle van de vastleggingen : overeenstemming tussen de exploitatiebegroting en de gewestelijke typebegroting*

De aanrekening van vastleggingen voor uitgaven op de uitvoeringsrekening van de begroting is gebaseerd op de gegevens van een SAP-module en via een interface voedt die SAP-module het programma voor de opvolging van de begroting, dat wordt gebruikt om de rapportering over de uitvoeringsrekening van de begroting te vervolledigen.

Om zich ervan te vergewissen dat de vastleggingen geboekt in de uitvoeringsrekening van de begroting volledig zijn, heeft het Rekenhof ze vergeleken met de vastleggingen die in het bovengenoemde programma en in SAP geregistreerd zijn.

Een verschil van nagenoeg 13.000 euro werd vastgesteld; dat is afkomstig van aanrekeningsfouten in de SAP-module in de overgangperiode naar de nieuwe structuur (september 2009).

(76) Zogeheten Vandermeeren-subsidies en subsidies voor de site in Woluwe.

(77) Parallel met de boeking ervan bij de activa.

(78) Dat bedrag stemt overeen met het creditsaldo van rekening 489960 op 31 december 2009.

La STIB s'est engagée à effectuer ce contrôle de concordance lors de ses contrôles budgétaires futurs.

### **5. Respect des obligations réglementaires en matière de bonne gestion financière**

Le contrôle de la STIB en matière de bonne gestion financière se limite à examiner dans quelle mesure les objectifs assignés via le budget d'exploitation ont été atteints, sans vérifier s'ils l'ont été de manière économique, efficace et efficiente, comme le prévoit explicitement l'article 77 de l'OOBCC.

La direction de l'organisme a indiqué que ce type de contrôle était réalisé par le service d'audit interne et le département budget et contrôle de gestion.

#### **1.2.10. Société de développement pour la Région de Bruxelles-Capitale – Contrôle du compte général 2009 en vue de sa certification <sup>(79)</sup>**

##### **1. Introduction**

La Cour des comptes a contrôlé le compte général 2009 de la SDRB en vue de sa certification.

##### **1.1. Législation**

Ce contrôle a été réalisé en application des dispositions de l'article 90, § 2, de l'OOBCC.

L'organisme a été créé par l'ordonnance du 20 mai 1999 relative à la Société de développement pour la RBC. Au regard de l'OOBCC, la SDRB est un organisme administratif autonome de seconde catégorie.

##### **1.2. Méthode**

Le compte général 2009 de la SDRB a été transmis à la Cour le 18 août 2010.

La Cour des comptes a procédé comme suit à l'examen du compte général 2009 de la SDRB :

- contrôle par sondage des postes du bilan et du compte de résultats afin d'évaluer la fidélité et la fiabilité des comptes annuels;

<sup>(79)</sup> Dr 3.618.978.

De MIVB heeft zich ertoe verbonden die overeenstemming te controleren bij toekomstige begrotingscontroles.

### **5. Inachtneming van de reglementaire verplichtingen inzake goed financieel beheer**

De controle van de MIVB inzake goed financieel beheer gaat na in hoeverre de doelstellingen werden bereikt die door de exploitatiebegroting zijn opgelegd, evenwel zonder na te gaan of die doelstellingen op een zuinige, doeltreffende en doelmatige wijze werden bereikt, zoals uitdrukkelijk wordt bepaald in artikel 77 van de OOBCC.

De directie van de instelling heeft erop gewezen dat een dergelijke controle werd uitgevoerd door de dienst interne audit en het departement Budget en Beheerscontrole.

#### **1.2.10. Gewestelijke Ontwikkelingsmaatschappij voor het Brussels Hoofdstedelijk Gewest – Controle van de algemene rekening 2009 met het oog op certificering <sup>(79)</sup>**

##### **1. Inleiding**

Het Rekenhof heeft de algemene rekening 2009 van de GOMB onderzocht met het oog op de certificering ervan.

##### **1.1. Wetgeving**

De controle werd uitgevoerd overeenkomstig de bepalingen van artikel 90, § 2, van de OOBCC.

De instelling werd opgericht door de ordonnantie van 20 mei 1999 betreffende de Gewestelijke Ontwikkelingsmaatschappij voor het BHG. De GOMB is overeenkomstig de OOBCC een autonome bestuursinstelling van tweede categorie.

##### **1.2. Methodiek**

De algemene rekening 2009 van de GOMB werd overgezonden aan het Rekenhof op 18 augustus 2010.

Het Rekenhof heeft de algemene rekening 2009 van de GOMB als volgt onderzocht :

- het controleerde de balansposten en de resultatenrekening aan de hand van steekproeven om de getrouwheid en de betrouwbaarheid van de jaarrekeningen te beoordelen;

<sup>(79)</sup> Dr 3.618.978.

- contrôle de l'exactitude des données figurant dans le compte d'exécution du budget et dans la réconciliation des comptabilités budgétaire et générale;
- contrôle du respect, par la SDRB, de ses obligations réglementaires en matière de comptabilité, de budget et de contrôle;
- analyse des procédures de contrôle interne.

Les conclusions du contrôle ont fait l'objet d'une réunion contradictoire le 10 février 2011.

### 1.3. Certification

La Cour des comptes a transmis le rapport sur la certification du compte général 2009 de la SDRB à la présidente du Parlement, par lettre du 28 septembre 2011.

La Cour a considéré qu'à l'exception des observations suivantes, les éléments probants recueillis durant son audit étaient suffisants pour lui permettre de donner une assurance raisonnable que le compte général était régulier, sincère et fiable.

Ces observations principales concernent une créance de 2,4 millions d'euros sans objet, la comptabilisation prématurée de certaines créances en matière de subsides pour un montant de 38,5 millions d'euros et l'absence de réconciliation des comptabilités générale et budgétaire.

Elle a par ailleurs formulé quelques observations relatives notamment à la tenue des inventaires ainsi qu'à des dépassements et à des transferts de crédits.

## 2. Présentation des comptes

Au 31 décembre 2009, le bilan, le compte de résultats et le compte d'exécution du budget de la SDRB se présentaient synthétiquement de la manière suivante.

### 2.1. Synthèse du bilan

Actif / Activa		2009	2008	Variation / Wijziging
<b>Actifs immobilisés / Vaste activa</b>	<b>20/28</b>	<b>381.110.076</b>	<b>356.748.765</b>	<b>24.361.311</b>
Frais d'établissement / Oprichtingskosten	20	0	0	0
Immobilisations incorporelles / Immateriële vaste activa	21	24.194	38.673	- 14.479
Immobilisations corporelles / Materiële vaste activa	22/27	347.135.011	339.164.090	7.970.921
Immobilisations financières / Financiële vaste activa	28	33.950.871	17.546.002	16.404.869
<b>Actifs circulants / Vlottende activa</b>	<b>29/58</b>	<b>76.108.764</b>	<b>95.178.663</b>	<b>- 19.069.899</b>
Créances à plus d'un an / Schuldvorderingen op meer dan 1 jaar	29	1.065.273	1.050.578	14.695
Stocks et commandes en cours / Voorraden en bestellingen in uitvoering	3	13.466.334	16.248.807	- 2.782.473
Créances à un an au plus / Schuldvorderingen op ten hoogste 1 jaar	40/41	55.623.354	75.971.787	- 20.348.433

- het controleerde of de gegevens in de uitvoeringsrekening van de begroting correct waren en of de begrotingsboekhouding en de algemene boekhouding overeenstemden;
- het controleerde of de GOMB zich houdt aan de reglementaire verplichtingen in verband met de boekhouding, de begroting en de controle;
- het analyseerde de procedures inzake interne controle.

Over de conclusies van de controle werd op 10 februari 2011 een tegensprekelijke vergadering georganiseerd.

### 1.3. Certificering

Het Rekenhof heeft op 28 september 2011 het certificeringsverslag van de algemene rekening 2009 van de GOMB aan de voorzitter van het parlement bezorgd.

Het Rekenhof meent dat, met uitzondering van de volgende opmerkingen, de tijdens de audit verzamelde bewijsstukken afdoende garanties bieden om redelijke zekerheid te bekomen over de regelmatigheid, de waarachtigheid en de getrouwheid van de algemene rekening.

De opmerkingen hadden betrekking op een schuldvoordering van 2,4 miljoen euro zonder voorwerp, de voortijdige boeking van bepaalde schuldvorderingen inzake subsidies voor een bedrag van 38,5 miljoen euro en het feit dat er geen aansluiting is gemaakt tussen de algemene boekhouding en de begrotingsboekhouding.

Het Rekenhof heeft bovendien een aantal opmerkingen geformuleerd over het bijhouden van inventarissen en over kredietoverschrijdingen en -transfers.

## 2. Voorstelling van de rekeningen

Op 31 december 2009 zagen de balans, de resultatenrekening en de uitvoeringsrekening van de begroting van de GOMB er samengevat als volgt uit :

### 2.1. Samenvatting van de balans

Placements de trésorerie / Geldbeleggingen	50/53	858.961	561.828	297.133
Valeurs disponibles / Liquide middelen	54/58	5.017.679	1.267.050	3.750.629
Comptes de régularisation / Overlopende rekeningen	490/1	77.162	78.612	– 1.450
<b>Total de l'actif / Totaal activa</b>	<b>20/58</b>	<b>457.218.840</b>	<b>451.927.428</b>	<b>5.291.412</b>
Passif / Passiva		2009	2008	Variation / Wijziging
<b>Capitaux propres / Eigen vermogen</b>	<b>10/15</b>	<b>392.693.408</b>	<b>391.352.048</b>	<b>1.341.360</b>
Capital / Kapitaal	10	2.327.196	2.327.196	0
Primes d'émission / Uitgiftepremies	11	0	0	0
Plus-values de réévaluation / Herwaarderingsmeerwaarden	12	196.786.606	195.355.941	1.430.665
Réserves / Reserves	13	2.761.236	2.761.236	0
Bénéfice reporté / Overgedragen winst	140/1	– 52.268	– 489.372	437.104
Subsides en capital / Kapitaalsubsidies	15	190.870.638	191.397.047	– 526.409
<b>Provisions et impôts différés / Voorzieningen en uitgestelde belastingen</b>	<b>16</b>	<b>20.815.160</b>	<b>20.376.965</b>	<b>438.195</b>
<b>Dettes / Schulden</b>	<b>17/49</b>	<b>43.710.272</b>	<b>40.198.415</b>	<b>3.511.857</b>
Dettes à plus d'un an / Schulden op meer dan 1 jaar	17	0	0	0
Dettes + 1an échéant dans l'année / Schulden op meer dan 1 jaar die binnen het jaar vervallen	42	0	0	0
Dettes financières / Financiële schulden	43	0	0	0
Dettes commerciales / Handelsschulden	44	8.427.354	6.586.156	1.841.198
Dettes fiscales, sal. et soc. / Schulden m.b.t. belastingen, bezoldigingen en soc. schulden	45	1.514.579	1.292.614	221.965
Acomptes reçus sur commandes / Ontvangen vooruitbetalingen op bestellingen	46	287.912	206.178	81.734
Autres dettes / Andere schulden	47/48	33.122.922	31.745.638	1.377.284
Comptes de régularisation / Overlopende rekeningen	492/3	357.505	367.829	– 10.324
<b>Total du passif / Totaal passiva</b>	<b>10/49</b>	<b>457.218.840</b>	<b>451.927.428</b>	<b>5.291.412</b>

(en euros / in euro)

## 2.2. Synthèse du compte de résultats

## 2.2. Samenvatting van de resultatenrekening

		2009	2008	Variation / Wijziging
<b>Ventes et prestations / Bedrijfsopbrengsten</b>	<b>70/74</b>	<b>19.747.915</b>	<b>20.058.114</b>	<b>– 310.199</b>
Chiffre d'affaires / Omzet	70	14.647.062	14.375.226	271.836
Autres produits d'exploitation / Andere bedrijfsopbrengsten	74	5.100.853	5.682.888	– 582.035
<b>Coût des ventes et prestations / Bedrijfskosten</b>	<b>60/64</b>	<b>25.524.607</b>	<b>26.503.530</b>	<b>– 978.923</b>
Approvisionnements et marchandises / Handelsgoederen, grond- en hulpstoffen	60	6.442.468	2.358.625	4.083.843
Achats de biens et services divers / Aankoop van diverse goederen en diensten	61	3.145.116	5.102.897	– 1.957.781
Rémunérations, charges sociales, etc. / Bezoldigingen, sociale lasten, ...	62	9.854.674	9.385.181	469.493
Amortissements et réductions de valeur / Afschrijvingen en waardeverminderingen	63	4.249.037	4.288.207	– 39.170
Autres charges d'exploitation / Andere bedrijfskosten	64	1.833.312	5.368.620	– 3.535.308
<b>Résultat opérationnel / Bedrijfsresultaat</b>		<b>– 5.776.692</b>	<b>– 6.445.416</b>	<b>668.724</b>
Produits financiers / Financiële opbrengsten	75	6.616.951	6.852.252	– 235.301
Charges financières / Financiële kosten	65	641	606	35
Produits exceptionnels / Uitzonderlijke opbrengsten	76	136.900	260.579	– 123.679
Charges exceptionnelles / Uitzonderlijke kosten	66	539.415	1.430.602	– 891.187
<b>Résultat de l'exercice / Resultaat van het boekjaar</b>		<b>437.104</b>	<b>– 763.793</b>	<b>– 326.691</b>

(en euros / in euro)

2.3. Synthèse du compte d'exécution du budget

2.3. Samenvatting van de uitvoeringsrekening van de begroting

	Budget – Begroting	Réalisé – Gerealiseerd	Écart réalisé/ budget – Verschil gerealiseerd/ begroting
<b>Recettes / Ontvangsten</b>			
Financement général / Algemene financiering	38.622.000,00	37.623.932,86	– 998.067,14
Financements spécifiques / Specifieke financieringen	1.017.000,00	903.677,22	– 113.322,78
<b>Total recettes / Totaal ontvangsten</b>	<b>39.639.000,00</b>	<b>38.527.610,08</b>	<b>– 1.111.389,92</b>
<b>Dépenses (liquidations) / Uitgaven (vereffeningen)</b>			
Expansion économique (EE) / Economische expansie (EE)	17.520.000,00	16.906.405,23	– 613.594,77
Rénovation urbaine (RU) / Stadsvernieuwing (SV)	9.708.000,00	9.228.486,07	– 479.513,93
Services généraux (SG) / Algemene diensten (AD)	11.271.000,00	10.885.058,60	– 385.941,40
Missions déléguées / Gedelegeerde opdrachten	855.000,00	603.879,55	– 251.120,45
<b>Total dépenses / Totaal uitgaven</b>	<b>39.354.000,00</b>	<b>37.623.829,45</b>	<b>– 1.730.170,55</b>
<b>Solde budgétaire / Begrotingssaldo</b>	<b>285.000,00</b>	<b>903.780,63</b>	
<b>Dépenses (engagements) / Uitgaven (vastleggingen)</b>	<b>38.752.000,00</b>	<b>38.776.564,08</b>	<b>– 24.564,08</b>

(en euros / in euro)

3. Comptabilité générale

3.1. Terrains et constructions

3.1.1. INVENTAIRES

La rubrique *Terrains et constructions*, d'un montant de 309.428.661 euros au 31 décembre 2009, représente près de 68 % du total de l'actif. La Cour a relevé que les services opérationnels ne disposaient que de bases de données incomplètes des terrains et constructions mais que les informations sont en cours d'amélioration, notamment grâce à des recherches sur la base des immatriculations cadastrales.

Le contrôle des comptes 2009 a permis de constater la correction des discordances constatées précédemment entre les données des services opérationnels et les chiffres de la comptabilité (subsistance à l'inventaire de surfaces vendues, absence de comptabilisation d'une vente de terrain), mais également de détecter un problème de comptabilisation pour le site Meiser <sup>(80)</sup>.

La Cour considère que la SDRB doit disposer d'un inventaire complet des immobilisés, basé sur les droits réels dont elle est titulaire, à réaliser par les services opérationnels.

(80) Cf. infra, site Meiser.

3. Algemene boekhouding

3.1. Terreinen en gebouwen

3.1.1. INVENTARISSEN

De rubriek *Terreinen en gebouwen* omvatte een bedrag van 309.428.661 euro op 31 december 2009 en vertegenwoordigde nagenoeg 68 % van de totale activa. Het Rekenhof heeft vastgesteld dat de operationele diensten slechts over onvolledige databases van de terreinen en gebouwen beschikten, maar dat de gegevens beter worden, vooral dankzij opzoeken op basis van de kadastrale inschrijvingen.

Aan de hand van de controle van de rekeningen 2009 werd vastgesteld dat er een correctie plaatsvond van de verschillen die voordien bestonden tussen de gegevens van de operationele diensten en de cijfers van de boekhouding (verkochte terreinen die nog in de inventaris werden vermeld, de verkoop van een terrein die niet was geboekt), maar werd eveneens een boekingsprobleem voor de site Meiser opgespoord <sup>(80)</sup>.

Het Rekenhof is van oordeel dat de GOMB moet beschikken over een volledige inventaris van de vaste activa. Die inventaris moet gebaseerd zijn op de werkelijke rechten van de GOMB en moet worden opgesteld door de operationele diensten.

(80) Cf. infra, site Meiser.

Le service comptable doit également tenir à jour un inventaire basé sur les comptabilisations effectuées.

Ces deux inventaires doivent être réconciliés, notamment à la clôture des comptes, afin de détecter des discordances éventuelles.

Des procédures doivent être formalisées afin que les informations ayant un impact sur l'inventaire des immobilisés (changement de nature du droit, modification de la destination du bien, etc.) circulent correctement entre les services concernés.

La direction de l'organisme a indiqué que les biens immeubles sont enregistrés dans un logiciel de gestion des biens immobiliers dont l'adaptation est prévue afin de permettre une réconciliation avec l'inventaire comptable.

### 3.1.2. ACQUISITIONS

La SDRB comptabilise dans les comptes *Terrains et constructions* des biens sur lesquels elle dispose de droits réels de différentes natures (pleine propriété, emphytéose, droit de superficie).

Or les immobilisés cédés en emphytéose ou en droit de superficie avant l'exercice 2008 devraient être comptabilisés en *Autres immobilisations corporelles*, comme c'est le cas pour les biens cédés à partir de 2008<sup>(81)</sup>. Les biens dont la SDRB dispose en vertu d'un droit d'emphytéose ou de superficie devraient être comptabilisés en *Autres droits réels sur des immeubles*, pour autant que les redevances aient été payées en une fois au début du contrat. Enfin, les biens dont la SDRB dispose en pleine propriété doivent être comptabilisés dans les comptes *Terrains, Constructions ou Terrains bâtis*.

La SDRB s'est engagée à procéder au reclassement de ces biens.

### 3.1.3. VENTES

La SDRB n'a pas défini la nature du document ou du fait générateur de la comptabilisation de ventes d'immobilisés.

En 2009, deux ventes de terrains ont été comptabilisées sur la base des actes authentiques, alors que, dans un autre dossier évoqué ci-dessous (site Meiser), la comptabilisation a déjà été effectuée à la signature du compromis de vente.

(81) Les règles d'évaluation n'imposent cette comptabilisation qu'à partir des cessions de l'exercice 2008.

De boekhouddienst moet eveneens een inventaris bijhouden op basis van de uitgevoerde boekingen.

De aansluiting tussen de twee inventarissen moet worden nagegaan, vooral bij de afsluiting van de rekeningen, om eventuele verschillen op het spoor te komen.

Er moeten procedures worden geformaliseerd opdat de informatie die een weerslag heeft op de inventaris van de vaste activa (verandering van aard van het recht, verandering van bestemming van het goed, enz.) op correcte wijze circuleert tussen de betrokken diensten.

De directie van de instelling heeft erop gewezen dat de onroerende goederen worden geregistreerd in een programma voor vastgoedbeheer dat zal worden aangepast om aansluiting met de boekhoudkundige inventaris mogelijk te maken.

### 3.1.2. VERWERVINGEN

De GOMB boekt in de rekeningen *22 terreinen en gebouwen* goederen waarop ze werkelijke rechten heeft van verschillende aard (volle eigendom, erfpacht, recht van opstal).

De vaste activa die in erfpacht of recht van opstal zijn gegeven vóór het boekjaar 2008, zouden moeten worden geboekt in *26 Overige materiële vaste activa*, net zoals dat het geval is voor de goederen waarvoor dat vanaf 2008 gebeurde<sup>(81)</sup>. De goederen waarover de GOMB beschikt krachtens een erfpachtrecht of een recht van opstal zouden moeten worden geboekt in *223 Overige zakelijke rechten op onroerende goederen*, voor zover de bijdragen in één keer bij het begin van het contract werden betaald. Tot slot moeten de goederen waarover de GOMB in volle eigendom beschikt, worden geboekt in de rekeningen *Terreinen, Gebouwen of Bebouwde terreinen*.

De GOMB heeft zich ertoe verbonden die goederen te herklasseren.

### 3.1.3. VERKOPEN

De GOMB heeft niet gedefinieerd van welke aard het document of het feit moet zijn dat aanleiding geeft tot de boeking van de verkoop van vaste activa.

In 2009 werden twee verkopen van gronden geboekt op basis van de authentieke akten, terwijl de boeking in een ander dossier (site Meiser, zie verder) was uitgevoerd bij de ondertekening van het verkoopcompromis.

(81) De waarderingsregels leggen die boeking enkel op vanaf de cessies van het dienstjaar 2008.

La vente du site *Automotive Park à Audi Brussels*, pour un prix de 5.579.754 euros, a, pour sa part, été enregistrée en comptabilité économique en décembre 2008, sur la base d'un compromis de vente, et en comptabilité budgétaire en janvier 2009. À noter que l'acte a été signé fin mars 2009.

#### *Site Meiser*

Le 25 mai 2007, le conseil d'administration a marqué son accord sur la vente de ce site, d'une superficie de 4.433 m<sup>2</sup>, à une société privée; un compromis de vente a été signé le 7 novembre 2007 et l'opération directement comptabilisée pour un montant de 2,4 millions d'euros.

Suite à la découverte d'une emphytéose grevant 321 m<sup>2</sup> du terrain, les parties ont convenu d'une révision du prix de vente. Finalement, la demande d'acquisition s'est transformée en une demande pour un droit de superficie avec option d'achat.

Le 18 septembre 2009, le conseil d'administration a fixé le droit de superficie à 4 % de la valeur du terrain, pour une période de 50 ans. L'entreprise dispose de la faculté de lever une option d'achat à tout moment au cours des sept premières années, au prix de 2.349.875 euros.

Le 26 mars 2010, le conseil d'administration a réitéré son accord sur le droit de superficie, mais également sur un montage financier destiné à permettre le financement du bâtiment de l'entreprise par *Dexia Lease*, via une société liée à un membre du groupe dont l'entreprise fait partie.

Puisque l'acte de vente n'a pu être passé à l'issue des délais prévus dans les conditions suspensives du compromis de vente, ces écritures auraient dû être annulées (en 2009), ce qui n'a pas été le cas.

La SDRB a signalé qu'elle a procédé aux écritures rectificatrices, tant en comptabilité économique que budgétaire.

La Cour considère que la SDRB doit définir une procédure pour la comptabilisation des ventes d'immobilisés, tenant compte de l'existence de conditions suspensives<sup>(82)</sup>, dont elle ne maîtrise pas toujours le risque. Par ailleurs, le droit constatant la vente doit être enregistré simultanément en comptabilités générale et budgétaire, comme l'impose l'article 35 de l'OOBCC.

La SDRB a annoncé qu'elle enregistrerait dorénavant (tant au niveau budgétaire qu'au niveau comptable) les

(82) Dans le chef d'un tiers, par exemple.

De verkoop van de site *Automotive Park aan Audi Brussels* voor de prijs van 5.579.754 euro werd in december 2008 in de economische boekhouding geregistreerd op basis van een verkoopcompromis en in de begrotingsboekhouding in januari 2009. Het Rekenhof wijst erop dat de akte eind maart 2009 werd ondertekend.

#### *Site Meiser*

Op 25 mei 2007 heeft de raad van bestuur zijn instemming betuigd met de verkoop van die site, met een oppervlakte van 4.433 m<sup>2</sup>, aan een privéonderneming. Op 7 november 2007 werd een verkoopcompromis ondertekend en de verrichting werd onmiddellijk geboekt voor een bedrag van 2,4 miljoen euro.

Nadat werd ontdekt dat er een erfpacht rust op 321 m<sup>2</sup> van de grond, hebben de partijen een akkoord bereikt over een herziening van de verkoopprijs. Uiteindelijk werd de vraag tot aankoop veranderd in een vraag voor een recht van opstal met aankoopoptie.

De raad van bestuur van 18 september 2009 heeft het recht van opstal vastgesteld op 4 % van de waarde van de grond voor een periode van 50 jaar. De onderneming beschikt over de mogelijkheid om op ieder ogenblik in de loop van de eerste zeven jaar een aankoopoptie te lichten tegen de prijs van 2.349.875 euro.

Op 26 maart 2010 heeft de raad van bestuur opnieuw bevestigd dat hij akkoord gaat met het recht van opstal, maar eveneens met een financiële constructie die het mogelijk moet maken het gebouw van de onderneming door *Dexia Lease* te laten financieren via een onderneming die is verbonden aan een lid van de groep waarvan de onderneming deel uitmaakt.

Aangezien de verkoopakte niet kon worden verleden na afloop van de in de opschortende voorwaarden van het verkoopcompromis bepaalde termijnen, hadden die schrifturen (in 2009) moeten worden geannuleerd, wat niet is gebeurd.

De GOMB heeft verklaard de correctieboekingen te hebben uitgevoerd, zowel in de economische boekhouding als in de begrotingsboekhouding.

Het Rekenhof is van oordeel dat de GOMB een procedure moet definiëren voor de boeking van de verkoop van vaste activa, rekening houdend met het bestaan van opschortende voorwaarden<sup>(82)</sup>, waarvan de GOMB niet altijd het risico in de hand heeft. Het recht dat de verkoop vaststelt, moet bovendien tegelijk in de algemene boekhouding en de begrotingsboekhouding worden geboekt, zoals bepaald in artikel 35 van de OOBCC.

De GOMB heeft aangekondigd dat ze vastgoedverkopen voortaan zou boeken bij het verlijden van de authentieke

(82) In hoofde van een derde bijvoorbeeld.

ventes d'immobilisés réalisées lors de la passation de l'acte authentique.

### 3.2. Mobilier et matériel roulant

À la clôture des comptes 2009, la SDRB ne disposait pas d'un inventaire du mobilier et du matériel roulant.

La SDRB a signalé l'acquisition d'un module à adjoindre au logiciel comptable. À l'occasion de son implémentation, un inventaire complet sera effectué.

### 3.3. Immobilisations financières

Le total des comptes relatifs aux immobilisations financières atteint 33.950.871 euros au 31 décembre 2009. L'augmentation de 16.404.869 euros par rapport au solde 2008 est principalement due à l'acquisition de parts dans la société IDIM (10.608.800 euros), ainsi qu'à une créance de 6.146.200 euros sur cette même société.

La SDRB a procédé à la réévaluation de ses immobilisations financières, conformément à l'OOBCC, sur la base de l'actif net des sociétés dans lesquelles elle détient des participations, en excluant les subsides en capital. Cette opération ne concerne toutefois que quatre entreprises liées, alors que dix autres entreprises auraient également dû être réévaluées.

La SDRB a répondu qu'elle a rédigé des procédures stipulant que les réévaluations annuelles sont comptabilisées sur la base des derniers comptes annuels approuvés.

### 3.4. Autres créances

Le total des comptes *Autres créances* atteint 49.575.985 euros au 31 décembre 2009, dont 5.908.016 euros pour le compte de transit Dexia.

Plusieurs comptes, pour un total de 38.463.784 euros, enregistrent des subsides relatifs à la construction d'immeubles en collaboration avec des sociétés mixtes, versés au fur et à mesure de l'avancement des travaux, et des subsides destinés à la construction et au développement d'un espace PME. Ils sont comptabilisés sur la base des accords donnés par la Région.

Les « subsides à réclamer », ne peuvent pas encore être considérés comme des droits acquis en faveur de la SDRB; ils ne peuvent donc être comptabilisés en créances et dettes. Pour garantir l'image fidèle des comptes de la SDRB, ils devraient toutefois être enregistrés dans les comptes pour ordre (classe 0).

akte (zowel in de begrotingsboekhouding als in de economische boekhouding).

### 3.2. Meubilair en rollend materieel

Bij de afsluiting van de rekening 2009 beschikte de GOMB niet over een inventaris van het meubilair en het rollend materieel.

De GOMB heeft meegedeeld dat ze een module heeft aangekocht die aan de boekhoudsoftware kan worden gekoppeld. Als die wordt geïmplementeerd, zal een volledige inventaris worden opgemaakt.

### 3.3. Financiële vaste activa

De rekeningen betreffende de financiële vaste activa vertegenwoordigen op 31 december 2009 in totaal 33.950.871 euro. Ze zijn hoofdzakelijk door de aankoop van deelbewijzen in de vennootschap IDIM (10.608.800 euro) en door een schuldvordering van 6.146.200 euro op diezelfde vennootschap gestegen met 16.404.869 euro ten opzichte van het saldo van 2008.

De GOMB heeft haar financiële vaste activa overeenkomstig de OOBBC geherwaardeerd op basis van het nettoactief van de vennootschappen waarin ze participaties heeft, met uitsluiting van de kapitaalsubsidies. Die verrichting heeft evenwel slechts betrekking op vier verbonden ondernemingen, terwijl tien andere ondernemingen eveneens hadden moeten worden geherwaardeerd.

De GOMB heeft geantwoord dat ze schriftelijke procedures heeft opgesteld waarin wordt bepaald dat de jaarlijkse herwaarderingen worden geboekt op basis van de laatste goedgekeurde jaarrekening.

### 3.4. Overige vorderingen

De rekeningen *Overige vorderingen* vertegenwoordigen in totaal 49.575.985 euro op 31 december 2009, waarvan 5.908.016 euro voor de transitrekening bij Dexia.

Diverse rekeningen, voor in totaal 38.463.784 euro, registreren subsidies voor het optrekken van gebouwen in samenwerking met gemengde vennootschappen. De subsidies worden gestort naarmate de werken vorderen. Op de rekeningen worden ook subsidies geboekt voor het bouwen en ontwikkelen van een KMO-ruimte. Ze worden geboekt op basis van het door het gewest gegeven akkoord.

De « op te eisen » subsidies mogen nog niet worden beschouwd als ten voordele van de GOMB verworven rechten en ze mogen dus niet worden geboekt als vorderingen en schulden. Om het getrouwe beeld van de rekeningen van de GOMB te waarborgen, zouden ze echter moeten worden geregistreerd in de orderekeningen (klasse 0).

La SDRB s'est engagée à mettre en pratique cette recommandation.

### 3.5. Caisse chèques

Ce compte est constitué de chèques non débités, dont un chèque de 140.505 euros daté du 13 septembre 2007, conservés en dépôt de garantie par la SDRB. Ces chèques ne sont pas garantis, ou ne le sont plus, suite au dépassement du délai de garantie.

La Cour considère, d'une part, qu'il convient de retranscrire dans le journal de caisse informatisé, l'intégralité des entrées et des sorties inscrites dans le livre de caisse papier et pas uniquement le solde de celui-ci au 31 décembre.

Elle insiste, d'autre part, sur le fait que les chèques commerciaux n'offrent aucune garantie en cas de provision insuffisante du compte du tireur, à l'inverse des chèques visés ou certifiés par une banque et des chèques circulaires. Ces garanties de paiement ne sont valides que durant une période déterminée. D'autres instruments offrent des garanties de paiement supérieures.

Lors de la réunion contradictoire, la SDRB a signalé que, suite à un audit réalisé en 2010 par le service d'audit interne, elle n'acceptait plus de garantie sous forme de chèque.

## 4. Examen des opérations budgétaires

### 4.1. Césure

53 bons de commande à la charge du budget 2009 ont été introduits dans la comptabilité après le 31 décembre 2009 pour un montant de 211.165 euros. L'un d'entre eux, sans impact budgétaire, a été rédigé le 17 mai 2010, avec comme date comptable le 31 décembre 2009, afin de corriger un bon de commande rédigé en 2009. Ces opérations ont été réalisées manuellement par la SDRB, afin de pallier un problème informatique empêchant la modification de données extracomptables.

### 4.2. Dépassements budgétaires non autorisés

Des dépassements budgétaires non autorisés ont été constatés, à concurrence de 253.962 euros en engagement (14 AB concernées) et de 145.043 euros en liquidation (12 AB). Au total, les engagements enregistrés sur l'exercice 2009 dépassent de 24.564 euros les crédits d'engagements approuvés par le conseil d'administration.

Les dépassements non autorisés d'articles sont à éviter et les dépassements globaux, non autorisés, de crédits sont à proscrire.

De GOMB heeft zich ertoe verbonden die aanbeveling in de praktijk te brengen.

### 3.5. Kas cheques

Deze rekening bestaat uit niet-gedebiteerde cheques, waaronder een cheque van 140.505 euro die gedateerd is op 13 september 2007. Die cheques worden door de GOMB als waarborgdeposito bewaard. De cheques in kwestie zijn niet gewaarborgd of niet meer gewaarborgd omdat de waarborgtermijn is overschreden.

Het Rekenhof meent enerzijds dat alle inkomsten en uitgaven die in het papieren kasboek werden ingeschreven, in het geïnformatiseerde kasjournaal moeten worden opgenomen en niet alleen het saldo van dat kasboek op 31 december.

Anderzijds benadrukt het Rekenhof dat handelscheques geen enkele waarborg bieden ingeval op de rekening van de trekker onvoldoende provisie aanwezig is, in tegenstelling tot door een bank geviseerde of gecertificeerde cheques en circulaire cheques. Die betalingswaarborgen zijn maar gedurende een welbepaalde periode geldig. Andere instrumenten bieden hogere betalingswaarborgen.

Tijdens de tegensprekelijke vergadering heeft de GOMB erop gewezen dat ze geen waarborg meer aanvaardt in de vorm van cheques, ingevolge een audit die door de interne auditdienst in de loop van 2010 werd uitgevoerd.

## 4. Onderzoek van de begrotingsverrichtingen

### 4.1. Cut off

Na 31 december 2009 werden in de boekhouding 53 bestelbonnen voor een bedrag van 211.165 euro ten laste van de begroting 2009 ingevoerd. Eén ervan, die geen budgettaire weerslag heeft, werd op 17 mei 2010 opgesteld, met als boekingsdatum 31 december 2009, om een in 2009 opgestelde bestelbon te corrigeren. Die verrichtingen werden manueel uitgevoerd bij de GOMB om een informaticaprobleem te verhelpen dat de wijziging van gegevens van buiten de boekhouding verhindert.

### 4.2. Niet-toegelaten begrotingsoverschrijdingen

Er werden niet-toegelaten begrotingsoverschrijdingen vastgesteld voor 253.962 euro bij de vastleggingen (14 BA's) en voor 145.043 euro bij de vereffeningen (12 BA's). In totaal liggen de op het boekjaar 2009 geboekte vastleggingen 24.564 euro hoger dan de door de raad van bestuur goedgekeurde vastleggingskredieten.

De niet-toegelaten overschrijdingen van artikelen moeten worden vermeden en de globale niet-toegelaten overschrijdingen van kredieten moeten worden verboden.

Crédits d'engagement

Vastleggingskredieten

Article – Artikel	Libellé – Hoofding	Budget – Begroting	Réalisé 2009 – Gerealiseerd 2009	Écart – Verschil
01.002.07.03.11.12	Autres éléments de la rémunération (EE) / Andere elementen van de bezoldiging (EE)	7.000,00	8.986,31	1.986,31
01.002.08.03.12.50	Impôts indirects payés (EE) / Betaalde indirecte belastingen (EE)	901.000,00	928.345,87	27.345,87
01.002.12.01.24.10	Loyers terrains (EE) / Huurgelden gronden (EE)	370.000,00	373.166,91	3.166,91
02.001.39.01.51.12	Aides à l'investissement aux entreprises priv. (RU) / Investeringssteun aan privéondernemingen (RU)	7.047.000,00	7.047.379,33	379,33
02.002.08.04.12.50	Impôts indirects payés (RU) / Betaalde indirecte belastingen (RU)	173.000,00	184.671,97	11.671,97
03.001.07.01.11.11	Rémunérations barémiques / Baremieke bezoldigingen	5.117.000,00	5.138.381,05	21.381,05
03.001.07.03.11.20	Cotisations sociales à charge de l'employeur / Sociale bijdragen ten laste van de werkgever	2.556.000,00	2.561.893,50	5.893,50
03.001.07.06.11.40	Autres avantages sociaux à charge de l'employeur / Andere sociale voordelen ten laste van de werkgever	237.000,00	239.980,52	2.980,52
03.002.11.03.74.22	Acquisitions de biens patrimoniaux (FG) / Aankopen van patrimoniale goederen (FG)	65.000,00	120.544,48	55.544,48
03.002.11.04.74.40	Acquisitions de licences (FG) / Aankopen van licenties (FG)	98.000,00	109.614,25	11.614,25
03.003.08.01.12.11	Frais de marketing payés au secteur privé (FG) / Aan de privésector betaalde marketingkosten (FG)	4.000,00	105.941,50	101.941,50
04.003.12.01.12.12	Loyers payés à des entreprises (crèches) / Aan ondernemingen betaalde huurgelden (kinderopvang)	94.000,00	100.648,23	6.648,23
04.006.07.01.11.11	Rémunérations barémiques (incubateurs) / Baremieke bezoldigingen (incubatoren)	25.000,00	27.254,33	2.254,33
04.006.07.02.11.12	Autres éléments de la rémunération (incubateurs) / Andere elementen van de bezoldiging (incubatoren)	5.000,00	6.153,99	1.153,99
				253.962,24

(en euros / in euro)

Crédits de liquidation

Vereffeningkredieten

Article – Artikel	Libellé – Hoofding	Budget – Begroting	Réalisé 2009 – Gerealiseerd 2009	Solde – Saldo
01.001.11.01.7210	Constructions de bâtiments (EE) / Optrekken van gebouwen (EE)	3.036.000,00	3.114.068,38	78.068,38
01.001.39.01.5112	Aides à l'investissement aux entreprises (EE) / Investeringssteun aan ondernemingen (EE)	35.000,00	40.733,83	5.733,83
01.002.07.03.1112	Autres éléments de la rémunération (EE) / Andere elementen van de bezoldiging (EE)	7.000,00	8.986,31	1.986,31
01.002.12.01.2410	Loyers terrains (EE) / Huurgelden gronden (EE)	370.000,00	373.166,91	3.166,91
02.002.08.04.1250	Impôts indirects (RU) / Indirecte belastingen (RU)	173.000,00	184.089,43	11.089,43
03.001.07.01.1111	Rémunérations barémiques / Baremieke bezoldigingen	5.117.000,00	5.138.381,05	21.381,05
03.001.07.03.1120	Cotisations sociales à charge de l'employeur / Sociale bijdragen ten laste van de werkgever	2.556.000,00	2.556.881,28	881,28
03.001.07.06.1140	Autres avantages sociaux à charge de l'employeur / Andere sociale bijdragen ten laste van de werkgever	237.000,00	239.283,02	2.283,02
03.002.11.03.7422	Acquisitions de biens patrimoniaux (FG) / Aankopen van patrimoniale goederen (FG)	46.000,00	57.038,70	11.038,70
04.003.12.01.1212	Loyers payés à des entreprises (crèches) / Aan ondernemingen betaalde huurgelden (kinderopvang)	94.000,00	100.006,16	6.006,16
04.006.07.01.1111	Rémunérations barémiques (incubateurs) / Baremieke bezoldigingen (incubatoren)	25.000,00	27.254,33	2.254,33
04.006.07.02.1112	Autres éléments de la rémunération (incubateurs) / Andere elementen van de bezoldiging (incubatoren)	5.000,00	6.153,99	1.153,99
				145.043,39

(en euros / in euro)

#### 4.3. Modifications de crédits de dépenses

L'article 88, § 1<sup>er</sup>, de l'OOBCC autorise l'organe de gestion de chaque organisme autonome à opérer des dépassements ou de nouvelles ventilations de crédits entre AB. Il en informe le gouvernement, le Parlement et la Cour des comptes.

Des modifications de crédits de dépenses, approuvées par le président du conseil d'administration ainsi que par l'administrateur délégué, ont été opérées le 18 février 2010, après le dernier transfert autorisé par le conseil d'administration du 18 décembre 2009, à concurrence de 226.375 euros.

Cette situation appelle plusieurs remarques.

D'une part, étant donné qu'il n'existe aucune délégation de pouvoir en matière de modification du budget, ces modifications doivent être validées par le conseil d'administration.

D'autre part, l'article 7 de l'OOBCC stipule que les crédits d'engagement et de liquidation disponibles à la fin de l'année budgétaire tombent en annulation, de sorte qu'il n'est plus possible de procéder à un ajustement des crédits au mois de février de l'année budgétaire suivante.

La SDRB doit mettre en place des procédures permettant de veiller à ce que toutes les opérations relatives aux transferts budgétaires se conforment aux règles en vigueur.

La Cour a été informée qu'une délégation de signatures pour les transferts entre articles budgétaires a été accordée par le conseil d'administration le 16 juillet 2010 et qu'une nouvelle procédure d'engagement budgétaire a été présentée pour approbation.

#### 4.4. Compte d'attente TVA

L'analyse du grand livre budgétaire de la SDRB a mis en évidence une multitude d'écritures budgétaires (3.938 imputations au total) liées à un compte général *Compte d'attente TVA*, pour un montant total de 992.276 euros, lors de l'enregistrement de factures d'achats, de notes de crédits, de factures de ventes et d'opérations diverses.

La Cour rappelle que l'impact budgétaire doit avoir lieu au moment de l'enregistrement définitif en charge, produit, dette ou créance.

La SDRB signale avoir fait l'acquisition d'une application informatique, afin de résoudre ce problème.

#### 4.3. Wijziging van de uitgavenkredieten

Artikel 88, § 1, van de OOBBC machtigt het beheersorgaan van elke autonome bestuursinstelling om over te gaan tot overschrijdingen of nieuwe uitsplitsingen van kredieten tussen BA's. Het brengt de regering, het parlement en het Rekenhof daarvan op de hoogte.

Wijzigingen van uitgavenkredieten, die werden goedgekeurd door de voorzitter van de raad van bestuur en door de gedelegeerd bestuurder, werden op 18 februari 2010 doorgevoerd na de laatste overdracht waartoe de raad van bestuur van 18 december 2009 machtiging verleende ten belope van 226.375 euro.

Deze situatie vergt verschillende opmerkingen.

Aangezien er geen enkele bevoegdheidsdelegatie bestaat voor een wijziging van de begroting, moeten die wijzigingen enerzijds door de raad van bestuur worden bekrachtigd.

Anderzijds bepaalt artikel 7 van de OOBBC dat de vastleggings- en de vereffeningskredieten die op het einde van het begrotingsjaar beschikbaar zijn, worden geannuleerd, zodat het niet meer mogelijk is in de maand februari van het volgende begrotingsjaar tot een kredietaanpassing over te gaan.

De GOMB moet procedures invoeren die het mogelijk maken erover te waken dat alle verrichtingen inzake begrotingsoverdrachten verlopen overeenkomstig de van kracht zijnde regels.

Het Rekenhof werd ervan op de hoogte gebracht dat een ondertekeningsdelegatie voor de overdrachten tussen begrotingsartikelen werd toegekend door de raad van bestuur op 16 juli 2010 en dat een nieuwe procedure voor de budgettaire vastlegging ter goedkeuring aan de raad van bestuur werd voorgelegd.

#### 4.4. Wachtrekening btw

De analyse van het budgettaire grootboek van de GOMB heeft talrijke budgettaire schrifturen aan het licht gebracht (3.938 aanrekeningen in het totaal) die verbonden zijn met een algemene rekening 49900 *Wachtrekening btw* voor een totaal bedrag van 992.276 euro, naar aanleiding van de boeking van aankoopfacturen, creditnota's, verkoopfacturen en diverse verrichtingen.

Het Rekenhof herinnert eraan dat de budgettaire weerslag uitwerking moet hebben op het ogenblik van de definitieve boeking als last, opbrengst, schuld of schuldverdering.

De GOMB wijst erop dat ze een informaticatoepassing heeft aangekocht om dat probleem op te lossen.

#### 4.5. Réconciliation des comptabilités budgétaire et générale

La réconciliation entre les comptabilités budgétaire et générale n'ayant pas pu être établie par la SDRB, la fiabilité des informations budgétaires ne peut être établie avec certitude.

La SDRB signale avoir fait l'acquisition d'un module informatique, afin de résoudre les problèmes rencontrés lors de la tentative de réconciliation des comptes. Elle s'est engagée à réaliser cette réconciliation à l'avenir.

### 5. Examen des marchés publics

Quatre marchés de fournitures et de services, principalement liés au système informatique de la SDRB, ont été sélectionnés sur la base de la liste des marchés publics publiée par la SDRB.

Plusieurs irrégularités ont été relevées.

- Le cahier spécial des charges (CSC) d'un marché de fournitures en procédure négociée sans publicité prévoit des critères d'attribution (non pondérés) dont il n'est plus fait état dans le rapport d'attribution. La SDRB reconnaît avoir modifié les critères d'attribution de ce marché en cours de procédure. Les offres ont été examinées sur la base du seul critère « prix ».
- Pour deux marchés de développement d'applications, les critères d'attribution ne sont pas précisés. Seule une société a déposé une offre. Ces deux marchés ont été attribués à des moments proches, pour des prestations assez similaires; ils auraient certainement pu être regroupés.
- Pour un marché de maintenance, la SDRB n'a pas fait appel à la concurrence sur la base de l'article 17, § 2, 1<sup>o</sup>, f, de la loi du 24 décembre 1993 précitée en invoquant simplement le fait « *qu'aucune autre société que [...] ne peut assurer cette maintenance dans des conditions financières et techniques valables* ». Cette seule motivation n'apporte pas une preuve suffisante de l'existence d'un monopole de droit ou de fait dans le chef de la société en question.

La SDRB s'est engagée à motiver l'impossibilité de mise en concurrence<sup>(83)</sup>; elle inclura d'office un contrat de maintenance lors de l'acquisition de logiciels.

(83) Lorsqu'elle invoque l'article 17, § 2, 1<sup>o</sup>, f, de la loi du 24 décembre 1993 sur les marchés publics.

#### 4.5. Aansluiting tussen de begrotingsboekhouding en de algemene boekhouding

Aangezien de GOMB de aansluiting tussen de begrotingsboekhouding en de algemene boekhouding niet kon uitvoeren, kan de betrouwbaarheid van de budgettaire informatie niet met zekerheid worden vastgesteld.

De GOMB wijst erop dat ze een informaticamodule heeft aangekocht om de moeilijkheden op te lossen waarmee ze werd geconfronteerd bij de poging om de aansluiting van de rekeningen uit te voeren. Ze heeft zich ertoe verbonden die aansluiting in de toekomst te realiseren.

### 5. Onderzoek van de overheidsopdrachten

Vier opdrachten voor leveringen en diensten, hoofdzakelijk in verband met het informaticasysteem van de GOMB, werden geselecteerd uit de lijst van de overheidsopdrachten gepubliceerd door de GOMB.

Verschillende onregelmatigheden werden vastgesteld.

- Het BB van een opdracht voor leveringen volgens een onderhandelingsprocedure zonder bekendmaking voorziet in (niet gewogen) gunningscriteria, waarvan in het gunningsverslag geen gewag meer wordt gemaakt. De GOMB erkent de gunningscriteria van de opdracht te hebben gewijzigd in de loop van de procedure. De offertes werden uitsluitend onderzocht op basis van het criterium « prijs ».
- Bij twee opdrachten om toepassingen te ontwikkelen werden de gunningscriteria niet gepreciseerd. Enkel een onderneming heeft een offerte ingediend. Die twee opdrachten werden gegund op ogenblikken die elkaar kort opvolgden voor vrij gelijkende prestaties; ze hadden zeker kunnen worden gegroepeerd.
- Voor een opdracht inzake onderhoud heeft de GOMB geen beroep gedaan op de mededinging op basis van artikel 17, § 2, 1<sup>o</sup>, f, van de bovengenoemde wet van 24 december 1993 door uitsluitend te stellen dat « *geen enkele andere onderneming dat onderhoud kan verzekeren in geldige financiële en technische omstandigheden* ». Die motivering alleen verstrekt geen afdoende bewijs van het bestaan van een monopolie in rechte en in feite in hoofde van de onderneming in kwestie.

De GOMB heeft zich ertoe verbonden vanaf 2010 de onmogelijkheid van het in mededinging stellen te motiveren<sup>(83)</sup> en ambtshalve een overeenkomst inzake onderhoud op te nemen bij elke aankoop van programmatuur.

(83) Als de GOMB artikel 17, § 2, 1<sup>o</sup>, f, van de wet van 24 december 1993 op de overheidsopdrachten aanvoert.

## 6. Examen du contrôle interne

Une avancée importante a été réalisée par la SDRB en matière de contrôle interne, suite à l'engagement d'un auditeur interne. Concrètement, les conclusions des deux rapports de l'audit interne ont débouché sur l'élaboration de procédures.

### 6.1. Rapports de l'audit interne de la SDRB

Le rapport de l'auditeur interne sur le cycle des loyers et des canons emphytéotiques ainsi que sur les créances douteuses, daté d'août 2009, conclut à un non-respect des normes SEC 95 et à un contrôle interne insuffisant, voire inexistant. Parmi les recommandations figurent la rédaction de procédures écrites, la mise en place d'outils de gestion des provisions de charges, loyers et canons découlant de la facturation établie par les services généraux ainsi que le nettoyage des anciennes créances de clients douteux.

Suite aux remarques formulées par la Cour lors du contrôle des comptes 2008, l'audit interne a réalisé une mission portant sur le respect des règles en matière d'engagement comptable, de liquidation et de contrôle des engagements et des liquidations. Les résultats figurent dans le rapport d'audit interne du 12 février 2010. Les conclusions de ce rapport mettent en exergue des lacunes en matière de documentation des demandes d'engagement, de contrôles à effectuer par le contrôleur des engagements et des liquidations, de reportage budgétaire, etc.

### 6.2. Analyse du processus de validation des factures d'achats

La problématique des dépassements budgétaires ainsi que les remarques de l'audit interne ont incité la Cour à investiguer de manière détaillée les processus de validation des factures d'achats enregistrées dans les comptes en fin d'année 2009.

L'analyse a mis en évidence des lacunes, principalement en matière de validation des engagements et des liquidations : outre l'enregistrement définitif de factures d'achats dans la comptabilité avant validation par le contrôleur des engagements et des liquidations, il apparaît que celui-ci appose régulièrement son visa de liquidation après le paiement de la facture.

Un sondage effectué sur 300 factures montre, d'une part, que le contrôleur des engagements et des liquidations a validé des factures hors délais (18 factures pour un montant total de 77.964 euros) ou après leur paiement (71 factures pour un montant global de 3.083.093 euros) et, d'autre part,

## 6. Onderzoek van de interne controle

De GOMB heeft een aanzienlijke vooruitgang geboekt inzake de interne controle als gevolg van de indienstneming van een interne auditeur. Concreet hebben de conclusies van de twee verslagen van de interne audit aanleiding gegeven tot de uitwerking van procedures.

### 6.1. Interneauditverslagen van de GOMB

Het verslag van de interne auditeur over de cyclus van de huren en de bedragen van de erfpachtrenten, evenals over de dubieuze schuldvorderingen van augustus 2009 kwam tot de conclusie dat de ESR 95-normen niet werden nageleefd en dat de interne controle ontoereikend of zelfs onbestaand was. In het verslag worden aanbevelingen geformuleerd, zoals het opstellen van schriftelijke procedures, het invoeren van instrumenten voor het beheer van de provisies voor lasten, huren en erfpachtovereenkomsten die voortvloeien uit de door de algemene diensten opgestelde facturering, evenals het uitvoeren van hangende schuldvorderingen van dubieuze debiteuren.

Aansluitend bij de opmerkingen die het Rekenhof bij de controle van de rekeningen 2008 heeft geformuleerd, heeft de interne audit een opdracht uitgevoerd over de naleving van de regels inzake boekhoudkundige vastlegging, vereffening en controle van de vastleggingen en de vereffeningen. De resultaten zijn opgenomen in het interneauditverslag van 12 februari 2010. De conclusies van dat verslag leggen de nadruk op de leemten in het documenteren van de vastleggingsaanvragen, in het uitvoeren van controles door de controleur van de vastleggingen en van de vereffeningen, in begrotingsrapportering, enz.

### 6.2. Analyse van het proces voor validering van aankoopfacturen

De problematiek van de begrotingsoverschrijdingen en de opmerkingen van de interne audit hebben het Rekenhof ertoe aangezet het proces voor de validering van de aankoopfacturen die eind 2009 in de rekeningen werden geboekt, op gedetailleerde wijze te onderzoeken.

De analyse heeft uitgewezen dat er leemten bestaan, voornamelijk in de validering van de vastleggingen en van de vereffeningen. Naast de definitieve boeking van aankoopfacturen in de boekhouding vóór de validering door de controleur van de vastleggingen en van de vereffeningen, blijkt dat die laatste zijn vereffeningvisum regelmatig aanbrengt na de betaling van de factuur.

Een steekproef uitgevoerd op 300 facturen toont enerzijds aan dat de controleur van de vastleggingen en van de vereffeningen facturen buiten de termijn heeft gevalideerd (18 facturen voor een totaal bedrag van 77.964 euro) of na de betaling ervan (71 facturen voor een globaal bedrag van

que des factures n'ont pas été validées par le contrôleur des engagements et des liquidations (12 factures pour un montant total de 268.398 euros).

En vertu de l'article 15 de l'AGRBC du 15 janvier 2006 relatif à l'engagement comptable, à la liquidation et au contrôle des engagements et des liquidations, aucun ordonnancement ne peut être effectué si la liquidation de la dépense en question n'a pas été visée par le contrôleur des engagements et des liquidations.

En outre, la qualité des contrôles effectués, tant par l'ordonnateur compétent que par le contrôleur des engagements et liquidations, avant approbation des factures, pose question. En effet, des bulletins d'engagement validés, annexés aux factures d'achats, renseignent des crédits d'engagement disponibles en négatif. De plus, aucune information relative aux crédits de liquidation ne figure sur ces bulletins. La Cour s'interroge dès lors sur la base de quelles informations budgétaires le directeur général, l'administratrice générale et le contrôleur des engagements s'assurent de la disponibilité du budget avant de valider les bons de commandes et les factures.

La SDRB affirme qu'il s'agit d'un bogue résolu en 2010 et qu'en réalité, les crédits disponibles étaient suffisants.

La Cour relève cependant que cette explication n'apparaît pas totalement convaincante au vu des nombreux dépassements de crédits constatés (cf. supra).

Quoi qu'il en soit, en date du 25 février 2011, la SDRB a instauré une procédure en matière d'engagements budgétaires afin de pallier ces lacunes.

### **1.2.11. Fonds régional bruxellois de refinancement des trésoreries communales – Contrôle du compte général 2010 en vue de sa certification <sup>(84)</sup>**

#### ***1. Introduction***

La Cour des comptes a procédé au contrôle du compte général 2010 du FRBRTC en vue de sa certification.

#### ***1.1. Législation***

Ce contrôle a été réalisé en application des dispositions de l'article 90, § 1 de l'OOBCC.

(84) Dr 3.649.859.

3.083.093 euro), en anderzijds dat facturen niet werden gevalideerd door de controleur van de vastleggingen en van de vereffeningen (12 facturen voor een totaalbedrag van 268.398 euro).

Krachtens artikel 15 van het BBHR van 15 januari 2006 betreffende de boekhoudkundige vastlegging, de vereffening en de controle van de vastleggingen en de vereffeningen, kan niet tot ordonnanciering worden overgegaan als de vereffening van de uitgave in kwestie niet werd gevalideerd door de controleur van de vastleggingen en van de vereffeningen.

Bovendien rijzen vragen bij de kwaliteit van de controles die de bevoegde ordonnateur en de controleur van de vastleggingen en van de vereffeningen uitvoeren vóór goedkeuring van de facturen. De gevalideerde vastleggingsbulletins die bij de aankoopfacturen zijn gevoegd, geven immers negatieve beschikbare vastleggingskredieten aan. Bovendien bevatten die bulletins geen enkele informatie over de vereffeningkredieten. Het Rekenhof vraagt zich bijgevolg af op basis van welke budgettaire informatie de directeur-generaal, de administrateur-generaal en de controleur van de vastleggingen zich vergewissen van de beschikbare middelen op de begroting alvorens de bestelbons en de facturen te valideren.

De GOMB stelt dat het gaat om een bug waarvoor in 2010 een oplossing werd gevonden en dat de beschikbare kredieten in werkelijkheid toereikend waren.

Het Rekenhof stelt echter dat die uitleg niet helemaal overtuigt, gelet op de talrijke kredietoverschrijdingen die werden vastgesteld (cf. supra).

Hoe het ook zij, de GOMB heeft op 25 februari 2011 een procedure inzake budgettaire vastleggingen ingevoerd om die leemten te verhelpen.

### **1.2.11. Brussels Gewestelijk Herfinancieringsfonds van de Gemeentelijke Thesaurieën – Controle van de algemene rekening 2010 met het oog op certificering <sup>(84)</sup>**

#### ***1. Inleiding***

Het Rekenhof heeft de algemene rekening 2010 van het BGHGT onderzocht met het oog op de certificering ervan.

#### ***1.1. Wetgeving***

De controle werd uitgevoerd overeenkomstig de bepalingen van artikel 90, § 2, van de OOBCC.

(84) Dr 3.649.859.

Le FRBRTC a été créé par l'ordonnance du 8 avril 1993 <sup>(85)</sup> et est chargé du financement des communes bruxelloises en difficulté (mission 1). Depuis mai 2002 <sup>(86)</sup>, sa mission a été étendue pour faire office de *centre de coordination financière* pour les communes de la Région de Bruxelles-Capitale (mission 2). Au regard de l'OOBCC, le FRBRTC est un organisme de première catégorie.

### 1.2. Méthode

Dans le courant du deuxième semestre de 2011, la Cour des comptes a examiné les comptes déposés pour 2010 <sup>(87)</sup> par le FRBRTC. Les résultats de ce contrôle ont été communiqués à l'administration par courriel du 25 août 2011. Le rapport de contrôle a ensuite été transmis au ministre chargé des Finances et du Budget et au ministre-président chargé des Pouvoirs locaux par lettres du 30 août 2011. La Cour n'a pas encore reçu de réponse.

### 1.3. Certification

Le 30 août 2011, la Cour des comptes a transmis à la présidente du Parlement de la Région de Bruxelles-Capitale le rapport sur la certification du compte général 2010 du FRBRTC.

La Cour a considéré que les éléments probants recueillis durant son audit étaient suffisants et appropriés pour lui permettre d'obtenir une assurance raisonnable que le compte général était régulier, sincère et fidèle.

## 2. Dotations

Des subventions en capital et intérêt ont été comptabilisées sur le compte 6530 *Subsides d'exploitation – Report*. La Cour des comptes observe que l'intitulé doit correspondre à la nature des opérations sous-jacentes. En outre, les subventions de fonctionnement doivent être comptabilisées sur un compte 64 ou 74, selon le cas. La Cour des comptes renvoie à cet égard à son observation de l'an dernier <sup>(88)</sup>. Elle a également constaté que des subventions de fonction-

(85) Portant création du Fonds régional bruxellois de refinancement des trésoreries communales.

(86) Ordonnance du 2 mai 2002 modifiant l'ordonnance du 8 avril 1993 portant création du Fonds régional bruxellois de refinancement des trésoreries communales.

(87) Transmis à la Cour des comptes par lettre du 20 mai 2011.

(88) La partie reportée de la dotation de fonctionnement est imputée comme un frais financier à un compte 65. La Cour des comptes recommande de la comptabiliser comme frais d'exploitation divers sur un compte 64, étant donné que la dotation de fonctionnement perçue est comptabilisée sur un compte 74.

Het BGHGT werd opgericht door de ordonnantie van 8 april 1993 <sup>(85)</sup> en is belast met de financiering van de Brusselse gemeenten met moeilijkheden (opdracht 1). Zijn opdracht werd sinds mei 2002 <sup>(86)</sup> uitgebreid met het optreden als *financieel coördinatiecentrum* voor de gemeenten van het BHG (opdracht 2). Krachtens het OOBCC is het BGHGT is een autonome bestuursinstelling van eerste categorie.

### 1.2. Methodiek

In de loop van het tweede semester 2011 heeft het Rekenhof de rekeningen onderzocht die het BGHGT voor 2010 <sup>(87)</sup> heeft afgelegd. De resultaten van die controle werden aan de administratie meegedeeld via e-mail op 25 augustus 2011. Het controleverslag werd vervolgens aan de minister belast met Financiën en Begroting en aan de minister-voorzitter belast met Plaatselijke Besturen meegedeeld met brieven van 30 augustus 2011. Het Rekenhof heeft nog geen antwoord ontvangen.

### 1.3. Certificering

Het Rekenhof heeft op 30 augustus 2011 het verslag over de certificering van de algemene rekening 2010 van het BGHGT aan de voorzitter van het parlement van het BHG overgezonden.

Het Rekenhof meent dat de tijdens de audit verzamelde bewijsstukken afdoende garanties bieden om redelijke zekerheid te bekomen over de regelmatigheid, de waarachtigheid en de getrouwheid van de algemene rekening.

## 2. Dotaties

Op de rekening 6530 met omschrijving *Werkingsstoelagen* worden kapitaal- en intrestsubsidies geboekt. Het Rekenhof merkt op dat de omschrijving de aard van de onderliggende verrichtingen moet weergeven. Daarnaast dienen werkingstoelagen, naargelang van het geval, te worden geboekt op een 64- of 74-rekening. Het Rekenhof verwijst in dat verband naar zijn opmerking van vorig jaar <sup>(88)</sup>. Het stelde ook vast dat op de rekening 7430 met omschrijving

(85) Houdende oprichting van het Brussels Gewestelijk Herfinancieringsfonds van de Gemeentelijke Thesaurieën.

(86) Ordonnantie van 2 mei 2002 tot wijziging van de ordonnantie van 8 april 1993 houdende de oprichting van het Brussels Gewestelijk Herfinancieringsfonds van de Gemeentelijke Thesaurieën.

(87) Overgezonden aan het Rekenhof met brief van 20 mei 2011.

(88) Het overgedragen deel van de werkingsdotatie wordt als een financiële kost op een 65-rekening geboekt. Het Rekenhof beveelt aan deze als een diverse bedrijfskost op een 64-rekening te boeken, aangezien de ontvangen werkingsdotatie op een 74-rekening wordt geboekt.

nement étaient comptabilisées sur le compte 7430 *Subsides en capital et intérêts*. L'intitulé doit également être adapté.

### 3. Compte de transit

Dans le passé, 20.000 euros ont été versés erronément par la RBC au compte de transit du FRBRTC et ensuite versés sur le compte courant du FRBRTC. Ce montant a été reversé en 2008 par le FRBRTC sur le compte de transit, mais n'a pu y être prélevé, faute de comptabilisation d'une créance par la RBC.

À l'occasion du contrôle des comptes 2008, la Cour des comptes avait observé que la RBC devait sans tarder établir une créance afin de récupérer la somme versée par erreur. Lors du contrôle des comptes 2010, la Cour des comptes a constaté qu'aucune suite n'avait encore été donnée à cette recommandation.

#### 1.3. COMPTE GÉNÉRAL DE L'ENTITÉ RÉGIONALE

Toutes les mesures et procédures nécessaires n'ayant pas encore été finalisées, le gouvernement de la RBC se trouvera sans doute dans l'impossibilité d'établir un compte général consolidé au niveau de l'entité régionale, pour les exercices 2008 à 2011. Il lui incombera donc de présenter ses justifications au Parlement pour obtenir les dérogations légales requises. Compte tenu des travaux de préparation actuellement menés sous la direction du comptable régional, une consolidation effective des comptes de l'entité régionale apparaît réalisable à partir de l'exercice 2012.

##### 1.3.1. Exigence d'un compte général consolidé de l'entité régionale

En vertu de l'OOBCC, le compte annuel des services du gouvernement <sup>(89)</sup> est consolidé avec les comptes annuels des organismes administratifs autonomes <sup>(90)</sup>, de manière à produire le compte annuel de l'entité régionale <sup>(91)</sup>. L'ordonnance organique précise par ailleurs <sup>(92)</sup> que ce compte annuel consolidé doit comprendre un bilan, un compte de résultats, un compte de récapitulation des opérations budgétaires, ainsi qu'une annexe; en outre, un compte d'exécution du budget régional doit être établi; le compte annuel et le compte d'exécution du budget forment ensemble le compte général. Sur la base des dispositions actuellement

(89) Cf. infra point 1.4.2.

(90) Cf. infra point 1.4.3.

(91) Cf. l'article 90, § 3, de l'OOBCC.

(92) Cf. l'article 59 de l'OOBCC.

*Kapitaal- en intrestsubsidies werkingstoelagen* worden geboekt. Ook hier dient de omschrijving te worden aangepast.

### 3. Transitrekening

In het verleden werd 20.000 euro verkeerdelijk door het BHG op de transitrekening van het BGHGT gestort en van daaruit op de rekening-courant van het BGHGT. Het BGHGT heeft dat bedrag in 2008 teruggestort op de transitrekening, maar omdat nog geen vordering werd geboekt bij het BHG, kon het niet van de transitrekening worden teruggenomen.

Het Rekenhof heeft er bij de rekening 2008 op gewezen dat het BHG onverwijld een vordering moet aanmaken om het verkeerdelijk gestorte bedrag terug te vorderen. Bij de controle van de rekening 2010 heeft het Rekenhof vastgesteld dat daaraan nog geen gevolg is gegeven.

#### 1.3. ALGEMENE REKENING VAN DE GEWESTELIJKE ENTITEIT

Aangezien nog niet alle nodige maatregelen en procedures zijn afgewerkt, zal het voor de regering van het BHG zonder twijfel onmogelijk zijn een algemene geconsolideerde rekening op te stellen op het niveau van de gewestelijke entiteit voor de boekjaren van 2008 tot 2011. De regering zal dus verantwoording moeten afleggen aan het parlement om de vereiste legale afwijkingen te verkrijgen. Rekening houdend met de huidige voorbereidingswerken onder leiding van de gewestelijke boekhouder, lijkt een effectieve consolidatie van de rekeningen van de gewestelijke entiteit haalbaar vanaf boekjaar 2012.

##### 1.3.1. Verplichting van een geconsolideerde algemene rekening van de gewestelijke entiteit

Krachtens de OOBBC wordt de jaarrekening van de diensten van de regering <sup>(89)</sup> geconsolideerd met de jaarrekeningen van de autonome bestuursinstellingen <sup>(90)</sup> om te komen tot de jaarrekening van de gewestelijke entiteit <sup>(91)</sup>. De organieke ordonnantie preciseert overigens <sup>(92)</sup> dat deze geconsolideerde jaarrekening een balans, een resultatenrekening, een samenvattende rekening van begrotingsverrichtingen alsook een bijlage bevat. Bovendien moet een uitvoeringsrekening van de gewestelijke begroting worden opgesteld. De jaarrekening en uitvoeringsrekening van de begroting vormen samen de algemene rekening. Op basis

(89) Cf. infra punt 1.4.2.

(90) Cf. infra punt 1.4.3.

(91) Cf. artikel 90, § 3, van de OOBBC.

(92) Cf. artikel 59 van de OOBBC.

applicables, un compte général doit être produit pour l'entité régionale à partir de l'exercice 2008 <sup>(93)</sup>.

En comptabilité générale, il est communément admis qu'une consolidation comptable consiste à regrouper les états financiers (bilans, comptes de résultats, annexes) de différentes entités apparentées, pour les appréhender comme si elles ne constituaient qu'une seule et même entité; l'ensemble de ces entités apparentées définit, en l'espèce, un périmètre de consolidation. En principe, une consolidation comptable présuppose un référentiel comptable commun, ou du moins compatible, qui permet notamment le passage à un plan comptable commun pour les diverses entités de base et comprend des méthodes similaires d'évaluation et d'imputation comptables. Il se conçoit en outre que des procédures de consolidation comptable soient établies spécifiquement, dont la mise en œuvre et la surveillance incombent à un certain nombre de responsables. Une fois ces diverses conditions préalables réunies, le retraitement des données comptables des différentes entités de base pourra intervenir pour aboutir à la synthèse recherchée.

En comptabilité budgétaire, les principes de consolidation devraient normalement se déduire des principes développés en comptabilité générale.

Pour l'entité régionale, l'ordonnance organique ne précise pas la consolidation comptable qui est exigée mais confie au gouvernement le soin d'en arrêter les modalités <sup>(94)</sup>. En outre, l'ordonnance charge le comptable régional de préparer le compte général consolidé, ainsi que de définir et de valider les procédures comptables <sup>(95)</sup>, tandis que l'AGRBC sur le contrôle interne précise que le comptable régional est tenu d'établir et de diffuser un manuel de consolidation, en sus d'un manuel général des procédures comptables <sup>(96)</sup>.

À la fin du mois de juin 2012, toutefois, ces conditions préalables à l'établissement d'une consolidation comptable ne sont que partiellement satisfaites. En particulier :

- les entités à consolider continuent à utiliser des référentiels comptables différents, dont la compatibilité est incertaine;

(93) Cf. l'AGRBC du 15 juin 2006 reportant l'entrée en vigueur de certaines dispositions de l'OOBCC.

(94) Cf. l'article 59, dernier alinéa, de l'OOBCC.

(95) Cf. l'article 45 de l'OOBCC.

(96) Cf. le titre III (Contrôle comptable) de l'AGRBC du 18 octobre 2007 portant sur le contrôle interne et notamment sur le contrôle interne métier, le contrôle comptable et le contrôle de la bonne gestion financière.

van de bepalingen die nu van toepassing zijn, moet vanaf het boekjaar 2008 een algemene rekening worden opgesteld voor de gewestelijke entiteit <sup>(93)</sup>.

In de algemene boekhouding is het algemeen aanvaard dat een boekhoudkundige consolidatie erin bestaat de financiële staten (balansen, resultatenrekeningen, bijlagen) van verschillende verwante entiteiten te groeperen om ze als één en dezelfde entiteit te zien. Al die aan elkaar verwante entiteiten definiëren in casu een consolidatieperimeter. In principe veronderstelt een boekhoudkundige consolidatie een gemeenschappelijk of minstens compatibel referentiesysteem, dat de mogelijkheid biedt de overgang te maken naar een gemeenschappelijk boekhoudplan voor de verschillende basistentiteiten en aanverwante methodes bevat voor de boekhoudkundige waardering en aanrekening. Bovendien is het denkbaar dat er specifiek boekhoudkundige consolidatieprocedures worden opgesteld, waarvan de uitvoering en het toezicht berusten bij een bepaald aantal verantwoordelijken. Zodra aan deze verschillende voorafgaande voorwaarden is voldaan, zullen de boekhoudkundige gegevens van de verschillende basistentiteiten verder kunnen worden verwerkt tot de beoogde synthese.

In de begrotingsboekhouding zouden de consolidatieprincipes normaal gezien moeten worden afgeleid van de principes die zijn ontwikkeld in de algemene boekhouding.

Voor de gewestelijke entiteit preciseert de organieke ordonnantie niet welke boekhoudkundige consolidatie wordt geëist, maar laat ze het aan de regering over om de modaliteiten ervan te bepalen <sup>(94)</sup>. Bovendien belast de ordonnantie de gewestelijke boekhouder met de voorbereiding van de geconsolideerde algemene rekening, alsook met de definitie en de validatie van de boekhoudkundige procedures <sup>(95)</sup>, terwijl het BBHR over de interne controle preciseert dat de gewestelijke boekhouder een consolidatiehandboek moet opstellen en verspreiden, naast een algemeen handboek van boekhoudkundige procedures <sup>(96)</sup>.

Eind 2011 zijn echter deze voorafgaande voorwaarden voor de uitvoering van een geconsolideerde boekhouding maar gedeeltelijk vervuld. In het bijzonder :

- blijven de te consolideren entiteiten verschillende boekhoudkundige referentiesystemen gebruiken, waarvan niet zeker is of ze compatibel zijn;

(93) Cf. het BBHR van 15 juni 2006 tot uitstel van de inwerkingtreding van sommige bepalingen van de OOBCC.

(94) Cf. artikel 59, laatste alinea, van de OOBCC.

(95) Cf. artikel 45 van de OOBCC.

(96) Cf. titel III (Boekhoudkundige controle) van het BBHR van 18 oktober 2007 van de Brusselse Hoofdstedelijke Regering met betrekking tot de interne controle, en inzonderheid de vakgebonden interne controle, de boekhoudkundige controle en de controle van het goede financiële beheer.

- le gouvernement n’a pas encore adopté l’arrêté qui doit préciser les modalités de la consolidation;
- le comptable régional n’a pas encore achevé les procédures de consolidation et le manuel de consolidation.

Ces différentes lacunes, qui fragilisent l’établissement d’une consolidation comptable au niveau de l’entité régionale, sont détaillées aux points suivants.

### 1.3.2. Premier obstacle à la consolidation comptable : absence d’un référentiel comptable commun aux entités de base à consolider

La consolidation des comptes impose l’utilisation d’un référentiel comptable commun. À défaut, les données comptables de chaque entité de base seraient incompatibles entre elles et rendraient impossible tout regroupement. Ce référentiel comptable devrait principalement comprendre les éléments suivants : d’une part, un plan comptable commun, ou, du moins, des structures de comptes compatibles et, d’autre part, des règles identiques ou suffisamment homogènes pour l’imputation des opérations et l’évaluation du patrimoine.

En l’occurrence, un PCN, commun aux services du gouvernement et aux organismes administratifs autonomes, est désormais fixé et applicable pour établir leurs comptes annuels (bilans, comptes de résultats, annexes) depuis l’exercice 2010<sup>(97)</sup>. Il s’agit du PCN applicable à l’État fédéral, aux communautés, aux régions et à la CCC, tel que fixé par arrêté royal, le 10 novembre 2009. Depuis l’exercice 2010, le compte annuel des services du gouvernement présente le bilan et le compte de résultats au format PCN. Par contre, aucun compte annuel des organismes administratifs autonomes n’a été établi jusqu’à présent selon ce PCN : chaque organisme continue à appliquer son plan comptable d’origine. De plus, des règles communes d’imputation et d’évaluation comptables ont été adoptées pour les services du gouvernement et les organismes administratifs autonomes, mais ces règles ne sont pas nécessairement définitives<sup>(98)</sup>, ni appliquées uniformément.

(97) Le caractère obligatoire de ce plan comptable est limité aux trois premiers chiffres de la codification comptable.

(98) Diverses dispositions actuellement prises par voie de circulaire régionale définissent des modalités comptables susceptibles d’être revues au niveau fédéral par le ministre des Finances, sur proposition de la future commission de la comptabilité publique, notamment en matière d’amortissement et de réévaluation d’immobilisations.

- heeft de regering het besluit nog niet aangenomen dat de modaliteiten van de consolidatie moet preciseren;
- heeft de gewestelijke boekhouder nog niet de laatste hand gelegd aan de consolidatieprocedures en het consolidatiehandboek.

Deze verschillende tekortkomingen, die de invoering van een boekhoudkundige consolidatie op het niveau van de gewestelijke entiteit aantasten, worden gedetailleerd beschreven in de volgende punten.

### 1.3.2. Eerste belemmering voor de boekhoudkundige consolidatie : gebrek aan een gemeenschappelijk boekhoudkundig referentiesysteem voor de te consolideren basistentiteiten

Om de rekeningen te kunnen consolideren, moet een gemeenschappelijk boekhoudkundig referentiesysteem worden gebruikt. Zo niet, zouden de boekhoudkundige gegevens van elke basistentiteit onderling incompatibel zijn en zouden ze onmogelijk te groeperen zijn. Dat boekhoudkundig referentiesysteem zou hoofdzakelijk de volgende elementen moeten bevatten : enerzijds een gemeenschappelijk boekhoudplan of, op zijn minst, compatibele rekeningstructuren, en anderzijds identieke of voldoende homogene regels voor de aanrekening van de verrichtingen en voor de waardering van het vermogen.

In casu is sinds boekjaar 2010<sup>(97)</sup> een GBP vastgesteld, dat gemeenschappelijk is voor de overheidsdiensten en de autonome bestuursinstellingen en van toepassing is om hun jaarrekeningen (balansen, resultatenrekeningen, bijlagen) op te stellen. Het gaat om het GBP dat van toepassing is op de federale Staat, de gemeenschappen, de gewesten en op de GGC en dat is vastgesteld door het koninklijk besluit van 10 november 2009. Sinds boekjaar 2010 worden de balansen en de resultatenrekening van de jaarrekening van de diensten van de regering voorgesteld volgens het formaat GBP. Daarentegen is tot nu toe nog geen enkele jaarrekening van autonome bestuursinstellingen opgesteld volgens dat GBP : elke instelling blijft haar origineel boekhoudplan toepassen. Bovendien werden gemeenschappelijke boekhoudkundige aanrekenings- en waarderingsregels voor de diensten van de regering en voor de autonome bestuursinstellingen aangenomen, maar deze regels zijn niet noodzakelijk definitief<sup>(98)</sup> en worden niet noodzakelijk uniform toegepast.

(97) Het verplichte karakter van dit boekhoudplan is beperkt tot de eerste drie cijfers van de boekhoudkundige codering.

(98) Verscheidene bepalingen die momenteel in een gewestelijke omzendbrief zijn vastgesteld, definiëren boekhoudkundige modaliteiten die vatbaar zijn voor herziening op federaal niveau door de minister van Financiën, op voorstel van de toekomstige commissie voor de openbare comptabiliteit, in het bijzonder op het vlak van de afschrijving en de herwaardering van vaste activa.

Conscient que cette situation engendrait de réels problèmes, le comptable régional a fait procéder à un test de consolidation sur les comptes de l'année 2009 <sup>(99)</sup>. Dans ce cadre expérimental, un plan comptable de consolidation simplifié a été développé et mis en concordance avec les plans comptables des organismes administratifs autonomes. Le test a donc été réalisé sur la base d'un plan comptable commun. En novembre 2011, le comptable régional a enjoint aux organismes administratifs autonomes de mettre leurs plans comptables en concordance avec le PCN, tel que défini par l'arrêté royal du 10 novembre 2009. Ce PCN servira de référentiel commun pour la consolidation 2012.

### 1.3.3. Deuxième obstacle à la consolidation comptable : modalités de consolidation non encore arrêtées par le gouvernement

Lorsque les comptes des services du gouvernement et des organismes administratifs autonomes auront été établis selon un référentiel comptable commun, ils pourront alors être retraités en vue d'être consolidés, c'est-à-dire « fusionnés » entre eux, selon certaines modalités.

Les modalités de consolidation doivent cependant être encore définies par le gouvernement. En la matière, il importera principalement de fixer les méthodes de consolidation retenues. Par référence au droit comptable général, différentes méthodes de consolidation comptable sont disponibles selon la proximité des entités visées : l'intégration globale, l'intégration proportionnelle et la mise en équivalence <sup>(100)</sup>. Les méthodes de consolidation les plus complètes, comme l'intégration globale ou proportionnelle, nécessitent d'isoler, pour les neutraliser, les flux financiers internes aux entités apparentées, ainsi que les positions actives et passives réciproques. Par contre, une méthode de consolidation simplifiée, telle la mise en équivalence, ne requiert que des ajustements comptables limités.

S'agissant des services du gouvernement et des organismes administratifs autonomes, les modalités de consolidation devront être déterminées par AGRBC, non seulement pour les comptes annuels de ces diverses entités de base (bilans, comptes de résultats, comptes de récapitulation budgétaire, annexes), mais aussi pour les comptes d'exécution du budget.

Le service du comptable régional travaille actuellement à la préparation de cet arrêté, qui s'inspirera des textes applicables aux sociétés commerciales. Les différentes mé-

(99) Cf. aussi infra point 1.4.4.

(100) Cf. notamment le Code des sociétés, article 109, et l'arrêté royal d'exécution du 30 janvier 2001, articles 133 et suivants, dont se dégagent les trois types de consolidation.

Aangezien de gewestelijke boekhouder zich ervan bewust was dat deze situatie reële problemen deed ontstaan, is hij overgegaan tot een consolidatietest van de rekeningen van het jaar 2009 <sup>(99)</sup>. In dat experiment werd een vereenvoudigd consolidatieboekhoudplan ontwikkeld en in overeenstemming gebracht met de boekhoudplannen van de autonome bestuursinstellingen. De test is dus uitgevoerd op basis van een gemeenschappelijk boekhoudplan. In november 2011 heeft de gewestelijke boekhouder de autonome bestuursinstellingen gelast hun boekhoudplannen in overeenstemming te brengen met het GBP, zoals gedefinieerd in het koninklijk besluit van 10 november 2009. Dat GBP zal als gemeenschappelijk referentiesysteem fungeren voor de consolidatie 2012.

### 1.3.3. Tweede belemmering voor de boekhoudkundige consolidatie : consolidatiemodaliteiten zijn nog niet goedgekeurd door de regering

Als de rekeningen van de diensten van de regering en de autonome bestuursinstellingen zijn opgesteld volgens een gemeenschappelijk boekhoudkundig referentiesysteem, kunnen ze worden bewerkt om te worden geconsolideerd, of kunnen ze met andere woorden met elkaar worden « gefuseerd » volgens bepaalde modaliteiten.

De consolidatiemodaliteiten moeten echter nog worden gedefinieerd door de regering. Op dat vlak zal het vooral van belang zijn om de in aanmerking komende consolidatiemethodes vast te stellen. Er zijn onder verwijzing naar het algemeen boekhoudrecht verschillende boekhoudkundige consolidatiemethodes beschikbaar volgens de nabijheid van de beoogde entiteiten : integrale consolidatie, evenredige consolidatie en de vermogensmutatiemethode <sup>(100)</sup>. De meest volledige consolidatiemethodes, zoals de integrale of de evenredige consolidatie, vereisen dat de interne financiële stromen van verwante entiteiten, alsook de wederzijdse vorderingen en schulden worden afgezonderd, om deze te neutraliseren. Een vereenvoudigde consolidatiemethode daarentegen, zoals de vermogensmutatiemethode, vereist slechts beperkte boekhoudkundige aanpassingen.

Voor de diensten van de regering en de autonome bestuursinstellingen moeten de consolidatiemodaliteiten worden vastgesteld door een BBHR. Dat geldt niet alleen voor de jaarrekeningen van deze verschillende basisentiteiten (balansen, resultatenrekeningen, samenvattende begrotingsrekeningen, bijlagen), maar ook voor de uitvoeringsrekeningen van de begroting.

De dienst van de gewestelijke boekhouder bereidt momenteel dat besluit voor, dat zich zal laten inspireren door de teksten die van toepassing zijn op handelsvennootschap-

(99) Cf. ook infra punt 1.4.4.

(100) Cf. inzonderheid het Wetboek van vennootschappen, artikel 109, en het uitvoeringsbesluit van 30 januari 2001, artikels 133 en volgende, waarin de drie consolidatietypes aan bod komen.

thodes de consolidation possibles seront détaillées dans le corpus <sup>(101)</sup>. La méthode actuellement retenue comme hypothèse de travail dans le cadre de la consolidation de l'entité régionale est l'intégration globale. Les participations financières dans des entités qui se situent en dehors du périmètre de consolidation resteront valorisées selon l'article 9 de l'arrêté royal du 10 novembre 2009 (valorisation sur la base de l'actif net).

Le service du comptable régional prévoit, par ailleurs, de faire porter la consolidation essentiellement sur les comptes annuels des services du gouvernement et des organismes administratifs autonomes; pour les comptes d'exécution des budgets, la consolidation se limiterait à un simple regroupement.

#### **1.3.4. Troisième obstacle à la consolidation comptable : procédures de consolidation non encore finalisées par le comptable régional**

En fonction des modalités de consolidation qui auront été retenues par le gouvernement, le comptable régional devra définir et valider les procédures qui permettront d'obtenir des comptes consolidés corrects et pertinents, puis consigner ces procédures dans un manuel de consolidation et s'assurer de sa diffusion et de son application. Ces procédures couvriront en principe les différentes opérations nécessaires à la consolidation comptable, tout en précisant les responsabilités d'exécution et de contrôle, ainsi que le calendrier à respecter.

Sur la base du test réalisé sur l'exercice 2009, le comptable régional et son service ont développé une méthode de consolidation, empruntée au secteur privé. Certaines opérations de consolidation, propres au secteur public, ont fait l'objet d'un traitement particulier. Complémentairement, un outil informatique destiné à la consolidation a été développé en interne. Le comptable régional a communiqué les procédures comptables d'imputation ainsi élaborées aux organismes administratifs autonomes en novembre 2011. Dans le même temps, ceux-ci ont été invités à réaliser une concordance entre leurs plans comptables et le PCN <sup>(102)</sup>. La rédaction d'un manuel de consolidation a débuté dès l'automne 2010 et s'est poursuivie tout au long de l'année 2011, durant le test de consolidation sur l'exercice 2009. En réalité, c'est toute une méthode de consolidation qui a été développée, dont le manuel est un élément. De plus, il s'agit d'un processus en évolution constante.

(101) Cf. infra point 1.4.4.

(102) Cf. supra point 1.4.2.

pen. De verschillende mogelijke consolidatiemethodes zullen uitvoerig worden beschreven in het corpus <sup>(101)</sup>. De huidige methode die als werkhypothese wordt aangenomen in het kader van de consolidatie van de gewestelijke entiteit, is de integrale consolidatie. De financiële deelnemingen in entiteiten die zich buiten de consolidatieperimeter bevinden, zullen nog steeds worden gewaardeerd volgens artikel 9 van het koninklijk besluit van 10 november 2009 (waardering op basis van het netto-actief).

De dienst van de gewestelijke boekhouder wil overigens de consolidatie voornamelijk toespitsen op de jaarrekeningen van de diensten van de regering en van de autonome bestuursinstellingen. Voor de uitvoeringsrekeningen van de begrotingen zou de consolidatie zich beperken tot een simpele hergroepering.

#### **1.3.4. Derde belemmering voor de boekhoudkundige consolidatie : consolidatieprocedures zijn nog niet gefinaliseerd door de gewestelijke boekhouder**

Op basis van de door de regering in aanmerking genomen consolidatiemodaliteiten, zal de gewestelijke boekhouder de procedures moeten definiëren en valideren die moeten leiden tot correcte en relevante geconsolideerde rekeningen. Vervolgens zal hij de procedures in een consolidatiehandboek moeten neerschrijven en ervoor moeten zorgen dat het wordt verspreid en toegepast. Deze procedures zullen in principe de verschillende verrichtingen dekken die nodig zijn voor de boekhoudkundige consolidatie, en tegelijk de uitvoerings- en controleverantwoordelijkheden preciseren, alsook het in acht te nemen tijdschema.

Op basis van de test voor het boekjaar 2009 hebben de gewestelijke boekhouder en zijn dienst een consolidatiemethode ontwikkeld die is ontleend aan de privésector. Bepaalde consolidatieverrichtingen die eigen zijn aan de publieke sector, werden op een specifieke manier verwerkt. Aanvullend werd intern een informatica-instrument ontwikkeld dat is bestemd voor de consolidatie. De gewestelijke boekhouder heeft de aldus uitgewerkte boekhoudkundige aanrekeningsprocedures in november 2011 meegedeeld aan de autonome bestuursinstellingen. Tezelfdertijd werden ze uitgenodigd om hun boekhoudplannen in overeenstemming te brengen met het GBP <sup>(102)</sup>. Er werd gestart met de redactie van een consolidatiehandboek in het najaar van 2010, waaraan het hele jaar 2011 werd voortgewerkt, tijdens de consolidatietest van boekjaar 2009. In feite werd een volledige consolidatiemethode ontwikkeld, waarvan het handboek een element is. Bovendien gaat het om een proces dat constant evolueert.

(101) Cf. infra punt 1.4.4.

(102) Cf. supra punt 1.4.2.

### 1.3.5. Situation actuelle et perspectives futures

Pour les exercices 2008, 2009, 2010 et 2011, le gouvernement <sup>(103)</sup> paraît avoir renoncé à établir les comptes généraux de l'entité régionale, qui devaient consolider les comptes des services du gouvernement avec les comptes des organismes administratifs autonomes. Il appartiendra donc au gouvernement de présenter ses justifications au Parlement pour obtenir les dérogations légales nécessaires. En l'absence de consolidation comptable, une certaine vue d'ensemble de l'entité régionale pourra néanmoins être obtenue pour ces années, grâce aux comptes généraux des services du gouvernement, lesquels contiennent, à leur actif, la valeur nette des organismes administratifs autonomes.

Le test de consolidation mené pour l'exercice 2009 a notamment permis de préparer un cadre <sup>(104)</sup> et une méthode de consolidation <sup>(105)</sup>.

Fin 2011, le comptable régional prévoit de consolider, à titre officiel, le compte annuel des services du gouvernement avec les comptes annuels des organismes administratifs autonomes au 31 décembre 2012. Cette consolidation s'appuiera sur une balance d'ouverture au 1<sup>er</sup> janvier 2012 et sur les balances générales de clôture des organismes administratifs autonomes au 31 décembre 2012, qui feront l'objet de redressements et/ou d'éliminations pour déboucher sur un compte annuel consolidé de l'entité régionale. Le comptable régional prévoit également de produire, en 2012, un compte d'exécution du budget de l'entité régionale, qui prendra la forme d'un simple regroupement des différents comptes d'exécution du budget.

### 1.4. ORGANISMES HORS PÉRIMÈTRE DE CONSOLIDATION

#### 1.4.1. Société bruxelloise de gestion de l'eau – Contrôle des comptes 2009 <sup>(106)</sup>

##### 1. Introduction

La Cour des comptes a contrôlé les comptes annuels 2009 de la SBGE.

(103) Cf. la lettre du ministre des Finances du 7 novembre 2011, soumettant le compte général 2010 des services du gouvernement à la certification de la Cour et relevant l'impossibilité d'établir un compte général consolidé au niveau de l'entité régionale pour cette année 2010.

(104) Cf. supra point 1.4.3.

(105) Cf. supra point 1.4.4.

(106) Dr 3.614.565.

### 1.3.5. Huidige situatie en toekomstperspectieven

Voor de boekjaren 2008, 2009, 2010 en 2011 lijkt de regering <sup>(103)</sup> te hebben afgezien van de opstelling van de algemene rekeningen van de gewestelijke entiteit, die de rekeningen van de diensten van de regering moesten consolideren met de rekeningen van de autonome bestuursinstellingen. De regering zal dus verantwoording moeten afleggen aan het parlement om de nodige wettelijke afwijkingen te krijgen. Bij gebrek aan een boekhoudkundige consolidatie kan niettemin een zeker totaalbeeld van de gewestelijke entiteit worden bekomen voor die jaren dankzij de algemene rekeningen van diensten van de regering, die, op hun actiefzijde, de nettowaarde bevatten van de autonome bestuursinstellingen.

Door de consolidatietest die is uitgevoerd voor boekjaar 2009, konden inzonderheid een consolidatiekader <sup>(104)</sup> en een consolidatiemethode <sup>(105)</sup> worden voorbereid.

Eind 2011 verwacht de gewestelijke boekhouder een officiële consolidatie uit te voeren van de jaarrekening van de diensten van de regering met de jaarrekeningen van de autonome bestuursinstellingen op 31 december 2012. Die consolidatie steunt op een openingsbalans op 1 januari 2012 en op afsluitingsbalansen van de autonome bestuursinstellingen op 31 december 2012, die het voorwerp zullen zijn van correctieboekingen en/of weglatingen om uiteindelijk de geconsolideerde jaarrekening van de gewestelijke entiteit te vormen. De gewestelijke boekhouder verwacht eveneens in 2012 een uitvoeringsrekening van de begroting van de gewestelijke entiteit voor te leggen, die de vorm zal aannemen van een simpele groepering van de verschillende uitvoeringsrekeningen van de begroting.

### 1.4. INSTELLINGEN WAARVOOR DE REKENINGEN NIET MOETEN WORDEN GECERTIFICEERD

#### 1.4.1. Brusselse Maatschappij voor Waterbeheer – Controle van de rekeningen 2009 <sup>(106)</sup>

##### 1. Inleiding

Het Rekenhof heeft een controle uitgevoerd van de jaarrekeningen 2009 van de BMWB.

(103) Cf. brief van de minister van Financiën van 7 november 2011 betreffende de voorlegging van de algemene rekening 2010 van de diensten van de regering aan de certificering door het Rekenhof, waarin wordt gewezen op de onmogelijkheid om voor bovengenoemd jaar 2010 een geconsolideerde algemene rekening op het niveau van de gewestelijke entiteit op te stellen.

(104) Cf. supra punt 1.4.3.

(105) Cf. supra punt 1.4.4.

(106) Dr 3.614.565.

### 1.1. Législation

La SBGE a été constituée en vertu de l'article 19, § 1<sup>er</sup>, de l'ordonnance du 20 octobre 2006 établissant un cadre pour la politique de l'eau <sup>(107)</sup>. Il s'agit d'une société anonyme de droit public, dont le capital ne peut être constitué que par des personnes morales de droit public actives en RBC. Elle est soumise au code des sociétés et à ses arrêtés d'exécution, sauf dérogation prévue dans l'ordonnance constitutive et justifiée par la spécificité de la mission d'intérêt général dont elle est chargée. Les actes de la SBGE sont réputés commerciaux, au sens des articles 2 et 3 du code de commerce.

Les statuts de la SBGE ont été approuvés par l'AGRBC du 19 octobre 2006.

En vertu de l'article 29 de l'ordonnance précitée du 20 octobre 2006, les comptes de la SBGE sont soumis au contrôle de la Cour. Ce contrôle porte sur la légalité et la régularité des dépenses et des recettes ainsi que sur le bon emploi des deniers publics (respect des principes d'économie, d'efficacité et d'efficience).

Par ailleurs, conformément à l'ordonnance du 20 octobre 2006, le gouvernement exerce un contrôle sur la SBGE par l'intermédiaire de deux commissaires, nommés par lui, qui veillent au respect de la loi, du contrat de gestion et de l'intérêt général.

### 1.2. Méthode

Le compte général 2009 de la SBGE a été transmis à la Cour le 22 juin 2010. Conformément au code des sociétés et à l'article 31 des statuts de la SBGE, le contrôle de la situation financière et des comptes annuels est confié à un commissaire (réviseur d'entreprises), nommé par l'assemblée générale pour un terme renouvelable de trois ans.

La Cour des comptes a procédé comme suit à l'examen des comptes 2009 de la SBGE :

- contrôle par sondage des postes du bilan et du compte de résultats, afin d'évaluer la fidélité et la fiabilité des comptes annuels;

(107) Cette ordonnance transposait, pour la Région, la directive 2000/60/CE du Parlement européen et du Conseil du 23 octobre 2000 établissant un cadre pour une politique communautaire dans le domaine de l'eau.

### 1.1. Wetgeving

De BMWB werd opgericht door artikel 19, § 1, van de ordonnantie van 20 oktober 2006 tot opstelling van een kader voor het waterbeleid <sup>(107)</sup>. Het gaat om een naamloze vennootschap van publiek recht waarvan het kapitaal uitsluitend mag worden ingebracht door publiekrechtelijke rechtspersonen die actief zijn in het BHG. De BMWB is onderworpen aan het Wetboek van Vennootschappen en aan de bijbehorende uitvoeringsbesluiten, behoudens de afwijkingen die zijn opgenomen in de voornoemde ordonnantie en verband houden met de specificiteit van de opdracht van algemeen belang waarmee de entiteit is belast. Volgens de artikelen 2 en 3 van het Wetboek van Koophandel zijn de handelingen van de BMWB commercieel.

De statuten van de BMWB werden goedgekeurd door het BBHR van 19 oktober 2006.

Artikel 29 van de voornoemde ordonnantie van 20 oktober 2006 bepaalt dat de rekeningen van de BMWB ter controle moeten worden voorgelegd aan het Rekenhof. Die controle heeft betrekking op de wettelijkheid en de regelmatigheid van de uitgaven en van de ontvangsten, en op het correcte gebruik van de overheidsmiddelen (naleving van de principes van zuinigheid, doeltreffendheid en doelmatigheid).

Overeenkomstig de ordonnantie van 20 oktober 2006 tot opstelling van een kader voor het waterbeleid, oefent de regering toezicht uit op de BMWB via twee commissarissen die ze benoemt en die erop toezien dat de wet, de bestuurs-overeenkomst en het algemeen belang worden nageleefd.

### 1.2. Methodiek

De algemene rekening 2009 van de BMWB werd overgezonden aan het Rekenhof op 22 juni 2010. Overeenkomstig het Wetboek van Vennootschappen en artikel 31 van de statuten van de BMWB, is de controle van de financiële toestand en van de jaarrekeningen toevertrouwd aan een commissaris (bedrijfsrevisor), die door de algemene vergadering werd benoemd voor een hernieuwbare termijn van drie jaar.

Het Rekenhof heeft de rekeningen 2009 van de BMWB als volgt onderzocht :

- het controleerde de balansposten en de resultatenrekening aan de hand van steekproeven om de getrouwheid en de betrouwbaarheid van de jaarrekeningen te beoordelen;

(107) Die ordonnantie is een omzetting, voor het Gewest, van de richtlijn 2000/60/CE van het Europees Parlement en de Raad van 23 oktober 2000 tot vaststelling van een kader voor communautaire maatregelen betreffende het waterbeleid.

- contrôle du respect par la SBGE de ses obligations réglementaires en matière de comptabilité et de contrôle;
- analyse des procédures de contrôle interne.

Les conclusions du contrôle ont fait l'objet d'une réunion contradictoire le 27 avril 2011.

## 2. Présentation des comptes

Au 31 décembre 2009, le bilan et le compte de résultats de la SBGE se présentaient synthétiquement de la manière suivante.

### 2.1. Synthèse du bilan

- het controleerde of de BMWB zich houdt aan de Brusselse reglementaire verplichtingen in verband met boekhouding en controle;
- het analyseerde de procedures inzake interne controle.

De controlebevindingen werden besproken tijdens een tegensprekelijke vergadering op 27 april 2011.

## 2. Voorstelling van de rekeningen

Op 31 december 2009 zagen de balans en de resultatenrekening van de BMWB er samengevat als volgt uit.

### 2.1. Samenvatting van de balans

Actif / Activa		2009	2008	Variation / Wijziging
<b>Actifs immobilisés / Vaste activa</b>	<b>20/28</b>	<b>228.348.385</b>	<b>233.529.132</b>	<b>– 5.180.747</b>
Frais d'établissement / Oprichtingskosten	20	–	–	–
Immobilisations incorporelles / Immateriële vaste activa	21	1.515	3.158	– 1.643
Immobilisations corporelles / Materiële vaste activa	22/27	228.346.295	233.525.399	– 5.179.104
Immobilisations financières / Financiële vaste activa	28	575	575	0
<b>Actifs circulants / Vlottende activa</b>	<b>29/58</b>	<b>30.429.600</b>	<b>86.857.134</b>	<b>– 56.427.534</b>
Créances à plus d'un an / Schuldvorderingen op meer dan 1 jaar	29	–	–	–
Stocks et commandes en cours / Voorraden en bestellingen in uitvoering	3	–	–	–
Créances à un an au plus / Schuldvorderingen op ten hoogste 1 jaar	40/41	3.160.965	26.151.332	– 22.990.534
Placements de trésorerie / Geldbeleggingen	50/53	0	49.000.000	– 49.000.000
Valeurs disponibles / Liquide middelen	54/58	13.207.377	5.446.473	7.760.904
Comptes de régularisation / Overlopende rekeningen	490/1	14.061.258	6.259.329	7.801.929
<b>Total de l'actif / Totaal activa</b>	<b>20/58</b>	<b>258.777.986</b>	<b>320.386.267</b>	<b>– 61.608.281</b>
Passif / Passiva		2009	2008	Variation / Wijziging
<b>Capitaux propres / Eigen vermogen</b>	<b>10/15</b>	<b>147.137.831</b>	<b>150.349.798</b>	<b>– 3.211.967</b>
Capital / Kapitaal	10	182.194.633	182.194.633	0
Primes d'émission / Uitgiftepremies	11	–	–	–
Plus-value de réévaluation / Herwaarderingsmeerwaarden	12	–	–	–
Réserves / Reserves	13	–	–	–
Bénéfice reporté / Overgedragen winst	14	– 35.056.802	– 31.844.835	– 3.211.967
Subsides en capital / Kapitaalsubsidies	15	–	–	–
<b>Provisions et impôts différés / Voorzieningen en uitgestelde belastingen</b>	<b>16</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>Dettes / Schulden</b>	<b>17/49</b>	<b>111.640.154</b>	<b>170.036.469</b>	<b>– 58.396.315</b>
Dettes à plus d'un an / Schulden op meer dan 1 jaar	17	72.052.419	74.823.977	– 2.771.558
Dettes à plus d'un an échéant dans l'année / Schulden op meer dan 1 jaar die binnen het jaar vervallen	42	2.771.557	2.650.622	120.9350
Dettes financières / Financiële schulden	43	–	–	–
Dettes commerciales / Handelsschulden	44	4.903.178	55.506.456	– 50.603.278
Dettes fiscales, salariales et sociales / Schulden m.b.t. belastingen, bezoldigingen en sociale schulden	45	327.675	203.319	124.356
Autres dettes à un an au plus / Overige schulden op ten hoogste 1 jaar	47/48	0	1.987	– 1.987
Comptes de régularisation / Overlopende rekeningen	492/3	31.585.325	36.850.108	– 5.264.783
<b>Total du passif / Totaal passiva</b>	<b>10/49</b>	<b>258.777.986</b>	<b>320.386.267</b>	<b>– 61.608.281</b>

(en euros / in euro)

2.2. Synthèse du compte de résultats

2.2. Samenvatting van de resultatenrekening

		2009	2008	Variation / Wijziging
<b>Ventes et prestations / Bedrijfsopbrengsten</b>		<b>52.346.080</b>	<b>53.383.500</b>	<b>- 1.037.420</b>
Chiffre d'affaires / Omzet	70	28.968.900	32.971.112	- 4.022.212
Variation des encours de fabrication / Wijziging van de goederen in bewerking	71	-	-	-
Production immobilisée / Geproduceerde vaste activa	72	-	-	-
Autres produits d'exploitation / Andere bedrijfsopbrengsten	74	23.377.180	20.412.388	2.964.793
<b>Coûts des ventes et des prestations / Bedrijfskosten</b>		<b>52.222.893</b>	<b>58.785.663</b>	<b>- 6.562.770</b>
Approvisionnements et marchandises / Handelsgoederen, grond- en hulpstoffen	60	41.778.684	49.521.716	- 7.743.032
Services et biens divers / Diensten en diverse goederen	61	635.970	481.202	154.768
Rémunérations, charges sociales, etc. / Bezoldigingen, sociale lasten, ...	62	1.281.870	1.253.169	28.701
Amortissements / Afschrijvingen	63	8.524.225	7.525.721	998.504
Autres charges d'exploitation / Andere bedrijfskosten	64	2.144	3.857	- 1.713
<b>Résultat opérationnel / Bedrijfsresultaat</b>		<b>123.188</b>	<b>- 5.402.163</b>	<b>5.525.350</b>
Produits financiers / Financiële opbrengsten	75	169.382	1.546.892	- 1.377.510
Charges financières / Financiële kosten	65	3.500.099	3.588.114	- 88.015
<b>Résultat financier / Financieel resultaat</b>		<b>- 3.330.717</b>	<b>- 2.041.222</b>	<b>- 1.289.495</b>
Produits exceptionnels / Uitzonderlijke opbrengsten	76	0	10.000.000	- 10.000.000
Charges exceptionnelles / Uitzonderlijke kosten	66	4.437	31.839.429	- 31.834.992
<b>Résultat exceptionnel / Uitzonderlijk resultaat</b>		<b>- 4.437</b>	<b>- 21.839.429</b>	<b>21.834.992</b>
Régularisation d'impôts / Regularisatie van belastingen	77	-	-	-
Impôts sur le résultat / Belastingen op het resultaat	67	-	-	-
Prélèvement sur les capitaux propres / Afname van het eigen vermogen	79	-	-	-
<b>Résultat de l'exercice / Resultaat van het boekjaar</b>		<b>- 3.211.966</b>	<b>- 29.282.814</b>	<b>26.070.847</b>

(en euros / in euro)

3. Aspects comptables

3.1. Immobilisations corporelles

Les écarts non expliqués entre les comptes annuels et le tableau des immobilisés pour les comptes des rubriques 21 à 26 s'élèvent à 168.276 euros au 1<sup>er</sup> janvier 2009 et à 36.314 euros à la fin de l'exercice.

Cette situation résulte du fait que lors de la création de la société et de la reprise d'une série d'actifs à une valeur résiduelle nette, l'utilisation concomitante de taux d'amortissement spécifiques a été mal intégrée dans le système comptable. Aux dires des responsables de la SBGE, le fournisseur du logiciel comptable devrait réaliser une analyse approfondie des liens existant entre le module *Immo* et les comptes afin d'éliminer ces anomalies.

Dans la mesure où la gestion des immobilisés constitue la principale activité de la SBGE, il convient que celle-ci remédie aux incohérences constatées entre le tableau des immobilisés et amortissements et les comptes annuels 2009 et assure, pour les comptes 2010, la parfaite concordance entre ces deux modules de son système comptable.

3. Boekhoudkundige aspecten

3.1. Materiële vaste activa

De niet-verklaarde verschillen tussen de jaarrekening en de tabel van de vaste activa voor de rekeningen van de rubrieken 21 tot 26 belopen 168.276 euro op 1 januari 2009 en 36.314 euro op het einde van het boekjaar.

Deze situatie vloeit voort uit het feit dat bij de oprichting van de maatschappij en bij de opname van een reeks activa met een netto residuele waarde, het gelijktijdige gebruik van specifieke afschrijvingspercentages slecht werd verwerkt in het boekhoudsysteem. Volgens de verantwoordelijken van de BMWB zou de leverancier van het boekhoudprogramma de bestaande koppelingen tussen de *Immo*-module en de rekeningen grondig moeten analyseren om die anomalieën weg te werken.

Aangezien het beheer van de vaste activa de voornaamste activiteit van de BMWB uitmaakt, dient ze de incoherenties die werden vastgesteld tussen de tabel van de vaste activa en afschrijvingen en de jaarrekening 2009, te verhelpen en moet ze ervoor zorgen dat die twee modules van haar boekhoudsysteem perfect in overeenstemming zijn voor de rekening 2010.

Sur ce point, le fournisseur du logiciel est intervenu, en janvier 2011, pour remédier aux problèmes constatés.

Par ailleurs, la Cour recommande que les écarts éventuels constatés lors des opérations de fin d'exercice soient systématiquement analysés et justifiés ou corrigés.

### 3.2. Droits et engagements hors bilan

Les comptes 2009 ne font apparaître en droits et engagements hors bilan que les acquisitions d'immobilisations en cours, à savoir :

Collecteur du Vogelzangbeek :	3.605.501 euros;
Installation de dégazage STEP Sud :	1.793.991 euros;
Bassin d'orage de Forest (solde) :	8.000.000 euros;
<b>Soit un total de :</b>	<b>13.399.492 euros.</b>

Estimés à 50 millions d'euros, les travaux que la société devra financer afin de réaliser la mise à niveau de la station Sud exigée par l'Union européenne auraient également dû être repris en engagements hors bilan, à concurrence de la part revenant à la SBGE.

Concernant les droits et engagements hors bilan, les responsables de la SBGE ont justifié l'absence de mention par le fait qu'ils ne disposaient pas de la décision du conseil d'administration de procéder à ces travaux à la clôture des comptes 2009. Ils indiquent cependant que, à la suite de la décision prise entre-temps par le conseil d'administration en la matière, le montant prévu des travaux de mise à niveau de la station Sud sera intégré en droits et engagements hors bilan dans les comptes 2010.

## 4. Contrôle interne et procédures

### 4.1. Problématique des annuités versées à Aquiris

L'exécution du contrat de la concession de la station d'épuration Nord confiée à Aquiris engendre les principales charges d'exploitation de la société. En 2009, elles représentaient 35,9 millions d'euros, soit 76 % des charges d'exploitation de l'exercice.

In dat verband is de leverancier van het programma in januari 2011 tussenbeide gekomen om de vastgestelde problemen op te lossen.

Het Rekenhof formuleert overigens de aanbeveling dat de eventuele verschillen die bij de eindejaarsverrichtingen worden vastgesteld, systematisch zouden worden geanalyseerd en verantwoord of gecorrigeerd.

### 3.2. Niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen

In de rekening 2009 worden bij de niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen alleen de lopende aankopen van vaste activa vermeld, namelijk :

Collector van de Vogelzangbeek :	3.605.501 euro;
Ontgassingsinstallatie Step Sud :	1.793.991 euro;
Stormbekken van Vorst (saldo) :	8.000.000 euro;
<b>In totaal :</b>	<b>13.399.492 euro.</b>

De werkzaamheden die de maatschappij zal moeten financieren om het zuiveringsstation Zuid op het performantieniveau te brengen dat door de Europese Gemeenschap wordt geëist, worden geraamd op 50 miljoen euro en hadden ten belope van het gedeelte van de BMWB ook moeten worden vermeld in de niet in de balans opgenomen verplichtingen.

Dat het betrokken bedrag niet werd vermeld in de niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen hebben de verantwoordelijken van de BMWB gerechtvaardigd door het feit dat ze bij de afsluiting van de rekening 2009 niet beschikten over een beslissing van de raad van bestuur om die werken uit te voeren. Ze wijzen er echter op dat het voorziene bedrag van de werken om het zuiveringsstation Zuid op het gewenste performantieniveau te brengen, in de rekening 2010 zal worden vermeld in de niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen ingevolge de beslissing die ondertussen door de raad van bestuur werd genomen.

## 4. Interne controle en procedures

### 4.1. Problematiek van de aan Aquiris gestorte annuïteiten

De voornaamste exploitatiekosten van de maatschappij vloeien voort uit de uitvoering van de concessieovereenkomst van het waterzuiveringsstation Brussel-Noord, die aan Aquiris is toevertrouwd. In 2009 vertegenwoordigen ze 35,9 miljoen euro, d.i. 76 % van de exploitatiekosten van het boekjaar.

Pour ce dossier, la Cour a déjà adressé trois rapports au Parlement de la RBC <sup>(108)</sup>.

Dans le cadre du présent contrôle financier, seule la régularité des enregistrements comptables a été vérifiée. Elle n'appelle aucun commentaire particulier.

Il convient cependant de relever que différentes conventions ont été passées au terme de négociations portant notamment sur les problèmes et les différends survenus lors de l'exécution de ce contrat et sur la détermination des montants dus par la SBGE au titre d'annuité. Plusieurs litiges sont par ailleurs toujours pendants devant les tribunaux.

#### 4.2. Absence de provisions pour litiges en cours

Les litiges en cours avec Aquiris sur le niveau des performances de la station Nord et les annuités dues, ainsi que ceux relatifs aux caractéristiques des effluents et à l'indemnisation des dommages environnementaux résultant de l'arrêt temporaire de la station Nord en décembre 2009, n'ont pas fait l'objet de provision dans les comptes 2009.

Selon les responsables de la société, les conséquences financières des procédures judiciaires en cours, tant au pénal qu'au civil, et des plaintes qui ont été déposées contre Aquiris, la SBGE, la Région et Bruxelles-Environnement pour les dommages environnementaux susvisés ne peuvent être facilement estimés, d'autant que les responsabilités pourraient être partagées. Par conséquent, aucune provision pour risques et charges n'a été enregistrée dans les comptes annuels 2009.

Compte tenu de l'importance des litiges en cours <sup>(109)</sup> et du fait qu'à la clôture des comptes 2009, la société disposait de certains éléments d'appréciation pour évaluer, au moins partiellement, les risques encourus, la Cour estime qu'il conviendrait, soit de constituer des provisions, soit de rédiger un commentaire circonstancié dans le rapport de gestion annexé aux comptes annuels.

Dans l'attente du rapport d'expertise, les responsables de la SBGE estiment qu'aucune charge supplémentaire n'est due au regard du contrat Aquiris, d'autant que celle-ci avait renoncé provisoirement à son action dans l'attente du résultat de l'expertise en cours.

(108) Ces rapports sont disponibles sur le site internet de la Cour des comptes ([www.courdescomptes.be](http://www.courdescomptes.be)).

(109) Par exemple, le 5 février 2009, Aquiris avait introduit, en se fondant sur l'article 16, § 1<sup>er</sup>, du CSC, une réclamation relative aux conséquences qui résultent du caractère non conforme des effluents reçus. Le 19 octobre 2009, Aquiris a fixé le montant de cette réclamation à 40.725.000 euros et en a réclamé le paiement devant le tribunal de première instance le 1<sup>er</sup> février 2010.

Het Rekenhof heeft voor dat dossier al drie verslagen toegezonden aan het Brussels Hoofdstedelijk Parlement <sup>(108)</sup>.

In het kader van de huidige financiële controle werd alleen de regelmatigheid van de boekingen geverifieerd, die tot geen enkel specifieke commentaar aanleiding geeft.

Wel wordt erop gewezen dat verschillende overeenkomsten werden gesloten na onderhandelingen over de problemen en geschillen die waren gerezen bij de uitvoering van dat contract en over de vaststelling van de bedragen die de BMWB als annuïteit verschuldigd was. Er lopen trouwens nog verschillende betwistingen voor de rechtbanken.

#### 4.2. Gebrek aan voorzieningen voor hangende geschillen

In de rekeningen 2009 werd geen enkele voorziening aangelegd voor de lopende geschillen met Aquiris over het prestatieniveau van het zuiveringsstation Noord en over de verschuldigde annuïteiten, en evenmin voor de geschillen over de eigenschappen van het afvalwater en de vergoeding van de milieuschade die voortvloeit uit het tijdelijk stilleggen van het zuiveringsstation Noord in december 2009.

De financiële gevolgen van de gerechtelijke procedures die momenteel zowel op strafrechtelijk als burgerrechtelijk vlak lopen en van de klachten die tegen Aquiris, de BMWB, het Gewest en Brussel-Leefmilieu werden ingediend voor de bovenvermelde milieuschade, kunnen volgens de verantwoordelijken van de maatschappij niet gemakkelijk worden geraamd, temeer omdat het om gedeelde verantwoordelijkheden zou kunnen gaan. Bijgevolg werd in de jaarrekening 2009 geen enkele voorziening voor risico's en kosten geboekt.

Rekening houdend met de omvang van de hangende geschillen <sup>(109)</sup> en met het feit dat de maatschappij bij de afsluiting van de rekening 2009 over bepaalde beoordelings-elementen beschikte om de gelopen risico's op zijn minst gedeeltelijk te evalueren, is het Rekenhof van oordeel dat ofwel voorzieningen zouden moeten worden aangelegd ofwel dat een omstandige commentaar zou moeten worden opgesteld in het beheersverslag als toelichting bij de jaarrekening.

In afwachting van het deskundigenverslag zijn de verantwoordelijken van de BMWB van oordeel dat geen extra kosten verschuldigd waren in het kader van het contract met Aquiris, temeer daar deze voorlopig afziet van zijn geding in afwachting van het resultaat van de lopende expertise.

(108) Deze verslagen kunnen worden geraadpleegd op de website van het Rekenhof ([www.ccrek.be](http://www.ccrek.be)).

(109) Op 5 februari 2009 had Aquiris bijvoorbeeld een klacht ingediend op basis van artikel 16, § 1, van het BB voor de gevolgen van de niet-conformiteit van het ontvangen afvalwater. Op 19 oktober 2009 heeft Aquiris het bedrag van die vordering bepaald op 40.725.000 euro en het heeft op 1 februari 2010 voor de rechtbank van eerste aanleg geëist dat het zou worden betaald.

Ils ont cependant admis la nécessité d'informer les tiers de l'existence de pareil litige et signalé qu'ils veilleraient à l'avenir à en faire mention dans le rapport de gestion.

#### 4.3. Plan financier, budgets et suivi des investissements

Lors du contrôle portant sur les exercices 2007 et 2008, la Cour avait relevé que l'article 16 du contrat de gestion du 22 décembre 2006 relatif à la gestion comptable imposait, entre autres choses, à la SBGE la tenue d'une comptabilité budgétaire. Elle avait également souligné que l'établissement du plan financier de nature budgétaire de la société et sa mise à jour régulière ne pouvaient être assimilés à la tenue d'une comptabilité budgétaire.

Cette recommandation de la Cour a été partiellement suivie, puisque la SBGE a intégré une codification analytique de nature budgétaire dans sa comptabilité.

Dans les faits, il ne s'agit que d'une comptabilité des engagements, tenue uniquement pour certains projets. Il ne s'agit donc pas encore d'une comptabilité budgétaire exhaustive car le budget actuel ne couvre pas l'ensemble des activités de la société et les opérations n'y sont imputées qu'au cas par cas (pas d'imputation automatique ou systématique). En outre, aucun compte d'exécution n'a été établi pour 2009. Actuellement, seul le plan financier fait l'objet de mises à jour régulières.

Il convient que le conseil d'administration fixe des règles plus précises pour la tenue d'une comptabilité budgétaire fiable et exhaustive.

Sur ce point, les responsables de la SBGE ont signalé que le budget était déjà tenu de manière extracomptable et que son exécution était présentée régulièrement au conseil d'administration. Ils se sont engagés à annexer le compte d'exécution du budget aux comptes annuels et à formaliser davantage les règles d'imputation en matière budgétaire.

### 1.4.2. Société du logement de la Région de Bruxelles-Capitale – Contrôle des comptes 2009 <sup>(110)</sup>

#### 1. Introduction

La Cour des comptes a procédé à un contrôle des comptes de la SLRB pour l'année 2009<sup>(111)</sup>. Cet examen a donné lieu à la formulation d'observations comptables et budgétaires.

(110) Dr 3.635.041.

(111) En violation de l'article 6, § 4, de la loi du 16 mars 1954, le délai de transmission des comptes à la Cour des comptes, soit le 31 mai de l'année qui suit celle de la gestion, n'a pas été respecté.

Ze hebben echter toegegeven dat derden moesten worden geïnformeerd over het feit dat er een dergelijk geschil loopt en ze hebben erop gewezen dat ze er in de toekomst voor zouden zorgen dat in het beheersverslag te vermelden.

#### 4.3. Financiële plan, begrotingen en opvolging van de investeringen

Bij de controle van de boekjaren 2007 en 2008 had het Rekenhof opgemerkt dat artikel 16 van het beheerscontract van 22 december 2006 in verband met het boekhoudkundig beheer de BMWB onder meer verplichtte een begrotingsboekhouding te voeren. Het had onderstreept dat het opstellen van het financieel plan van budgettaire aard van de maatschappij en de regelmatige bijwerking ervan niet konden worden gelijkgesteld met het voeren van een begrotingsboekhouding.

Deze aanbeveling van het Rekenhof werd gedeeltelijk opgevolgd, aangezien de BMWB een analytische codificatie van budgettaire aard in haar boekhouding heeft ingebouwd.

In de praktijk gaat het alleen om een boekhouding van de verbintenissen, die maar voor bepaalde projecten wordt gevoerd. Het betreft dus nog geen exhaustieve begrotingsboekhouding, aangezien de huidige begroting niet alle activiteiten van de maatschappij afdekt en de verrichtingen er maar geval per geval in worden aangerekend (geen automatische of systematische aanrekening). Bovendien werd voor 2009 geen uitvoeringsrekening opgesteld. Momenteel wordt alleen het financieel plan regelmatig bijgewerkt.

De raad van bestuur zou nauwkeurigere regels moeten vaststellen voor het voeren van een betrouwbare en volledige begrotingsboekhouding.

De verantwoordelijken van de BMWB hebben erop gewezen dat de begroting al buiten de boekhouding werd gevoerd en dat de uitvoering ervan regelmatig aan de raad van bestuur werd voorgesteld. Ze hebben zich ertoe verbonden in de toekomst de uitvoeringsrekening van de begroting als bijlage bij de jaarrekening op te nemen en de aanrekeningsregels inzake de begroting meer te formaliseren.

### 1.4.2. Brusselse Gewestelijke Huisvestingsmaatschappij – Controle van de rekeningen 2009 <sup>(110)</sup>

#### 1. Inleiding

Het Rekenhof heeft de rekeningen 2009 <sup>(111)</sup> van de BGHM onderzocht. Het heeft daarbij boekhoudkundige en budgettaire opmerkingen geformuleerd.

(110) Dr 3.635.041.

(111) In strijd met artikel 6, § 4, van de wet van 16 maart 1954 werd de termijn overschreden voor het overleggen van de rekeningen aan het Rekenhof, zijnde 31 mei van het jaar na dat van het beheer.

### 1.1. Législation

La SLRB a été créée par l'article 7 de la loi du 28 décembre 1984 portant suppression ou restructuration de certains organismes d'intérêt public.

L'ordonnance du 17 juillet 2003 portant le code bruxellois du logement, telle que complétée par l'ordonnance du 1<sup>er</sup> avril 2004, fixe le cadre général du secteur du logement social pour la RBC. Elle établit les bases légales de la SLRB et définit, entre autres, l'objet et les missions de l'organisme.

L'ordonnance du 1<sup>er</sup> avril 2004 (titre IV – chapitre I<sup>er</sup>) dispose que la SLRB est un organisme d'intérêt public de catégorie B (article 2, 15<sup>o</sup>) qui, en tant que personne morale de droit public, est soumis aux dispositions de la loi du 16 mars 1954 relative au contrôle de certains organismes d'intérêt public (article 24). Elle est constituée sous la forme d'une société anonyme et est soumise au code des sociétés, sous réserve des dispositions régies par le code du logement.

### 1.2. Méthode

La Cour des comptes a examiné si les dispositions comptables et budgétaires auxquelles la loi soumet la SLRB ont été respectées et si les comptabilités budgétaire et économique concordent.

Les résultats du contrôle ont été communiqués, pour information et avis, au directeur général faisant fonction de l'organisme. La SLRB en a pris connaissance lors d'un entretien de clôture le 1<sup>er</sup> avril 2011. La Cour des comptes a ensuite transmis ses observations au ministre des Finances et du Budget, ainsi qu'au secrétaire d'État chargé du Logement, par lettres du 27 juillet 2011, auxquelles il n'a pas été répondu à ce jour.

## 2. Financement du logement social

Les moyens financiers de la SLRB proviennent de trois sources : tout d'abord, il y a les prêts accordés à la charge du budget régional aux conditions fixées par AGRBC. Ensuite, il y a les subventions accordées à la charge du budget régional aux conditions fixées par AGRBC. Enfin, il y a le remboursement des avances accordées aux SISP, ainsi que des intérêts et des frais de gestion qui en découlent.

Les SISP disposent non seulement des avances et subventions qui leur sont octroyées par la Région via la SLRB, mais aussi des loyers payés par leurs locataires. Elles doivent verser ces moyens financiers sur leur compte courant auprès de la SLRB, après déduction de leurs frais de fonc-

### 1.1. Wetgeving

De BGHM werd opgericht door artikel 7 van de wet van 28 december 1984 tot afschaffing of herstructurering van sommige instellingen van openbaar nut.

De ordonnantie van 17 juli 2003 houdende de Brusselse huisvestingscode, zoals aangevuld door de ordonnantie van 1 april 2004, legt het algemene kader van de sociale huisvestingssector vast voor het BHG. Ze bepaalt de wettelijke grondslagen van de BGHM en definieert met name het voorwerp en de opdrachten van de instelling.

De ordonnantie van 1 april 2004 (titel IV – hoofdstuk I) bepaalt dat het gaat om een instelling van openbaar nut van categorie B (artikel 2, 15<sup>o</sup>), die als publiekrechtelijk rechtspersoon is onderworpen aan de bepalingen van de wet van 16 maart 1954 houdende de controle op sommige instellingen van openbaar nut (artikel 24). Ze is opgericht als naamloze vennootschap en onderworpen aan de vennootschapswetgeving, onder voorbehoud van de bepalingen die onder de huisvestingscode vallen.

### 1.2. Methodiek

Het Rekenhof heeft nagegaan of de wettelijke boekhoudkundige en budgettaire bepalingen die op de BGHM van toepassing zijn, werden nageleefd en of er overeenstemming bestond tussen de budgettaire en de economische boekhouding.

De resultaten van de controle werden ter informatie en voor advies bezorgd aan de waarnemend directeur-generaal van de instelling. Met een afsluitend gesprek op 1 april 2011 heeft de BGHM kennis genomen van de resultaten. Het Rekenhof heeft zijn opmerkingen vervolgens meegedeeld aan de minister belast met Financiën en Begroting en aan de staatssecretaris belast met Huisvesting met brieven van 27 juli 2011. Het Rekenhof heeft nog geen antwoord ontvangen.

## 2. Financiering van de sociale huisvesting

De financiële middelen van de BGHM zijn van drieërlei aard : ten eerste zijn er de leningen toegekend ten laste van de gewestbegroting tegen de voorwaarden die zijn bepaald bij BBHR. Vervolgens zijn er de subsidies ten laste van de gewestbegroting tegen de voorwaarden die zijn vastgesteld bij BBHR. Ten slotte is er de terugbetaling van de voorschotten die aan de OVM's werden toegekend, evenals de eruit voortvloeiende intrest en de beheerskosten.

De OVM's beschikken niet alleen over de voorschotten en subsidies die het gewest hun via de BGHM toekent, maar ook over de huurgelden die hun huurders betalen. De OVM's moeten die gelden, na afname van hun werkingskosten, op hun rekeningcourant bij de BGHM storten. De

tionnement. La SLRB assure elle-même le paiement des autres dépenses, comme les investissements, les grands entretiens, et le remboursement des annuités.

### 3. Contrats de gestion

Le 25 avril 2002, la Région et la SLRB ont conclu un contrat de gestion, conformément aux dispositions des articles 33 et 34 de l'ordonnance du 1<sup>er</sup> avril 2004 <sup>(112)</sup>. Ce contrat fixe notamment les objectifs de la société, les critères d'évaluation des politiques de logement social auxquelles la SLRB participe, les prestations qu'elle doit assurer à l'égard des SISP et les obligations de la Région. Alors que le contrat de gestion prenait fin, en principe, le 31 décembre 2006, il a continué à régir les missions de la SLRB jusqu'à la conclusion d'un nouveau contrat.

Le nouveau contrat a été publié au *Moniteur belge* du 12 octobre 2010; il prend cours, pour une durée de cinq ans, à dater de sa signature. Il s'articule autour de quatre priorités stratégiques, qui s'expriment au travers des missions, des services et des activités de la SLRB, des relations de la SLRB avec les SISP et des engagements financiers à l'égard de la SLRB.

Les droits et obligations des SISP sont fixés soit dans un règlement élaboré par la SLRB, soit dans un contrat de gestion conclu entre les SISP et la SLRB. Sur les 33 SISP actives au sein de la Région, 31 ont signé un contrat de gestion avec la SLRB en octobre 2002. Les contrats de gestion ont été conclus pour une durée de cinq ans, mais ont été prolongés par le biais d'un avenant jusqu'à la conclusion d'un nouveau contrat de gestion.

### 4. Compte d'exécution du budget

#### 4.1. Budget 2009

La Cour des comptes a constaté des différences entre le budget <sup>(113)</sup> tel qu'élaboré par le conseil d'administration et le budget communiqué au Parlement de la RBC. En outre, il y a des différences entre le budget repris dans le compte

(112) À ce jour, il n'a cependant pas été publié au *Moniteur belge*.

(113) L'article 3, § 2, de la loi du 16 mars 1954 dispose que le projet de budget des organismes des catégories B et C est établi par les organes de gestion et approuvé par le ministre dont l'organisme relève et le ministre des Finances. Le budget des organismes de la catégorie B est communiqué à la Chambre des représentants en annexe à la justification du budget général des dépenses; si le projet de budget n'a pas encore été approuvé par les ministres compétents, il sera communiqué à la Chambre des représentants.

BGHM verzekert zelf de betaling van de andere uitgaven, zoals investeringen, groot onderhoud en de terugbetaling van de annuïteiten.

### 3. Beheerscontracten

Ter uitvoering van de bepalingen van artikel 33 en 34, van de ordonnantie van 1 april 2004 <sup>(112)</sup> hebben het gewest en de BGHM op 25 april 2002 een beheersovereenkomst gesloten. Daarin worden onder meer de doelstellingen van de maatschappij vastgelegd, de criteria om de beleidsdaden inzake sociale huisvesting te evalueren waaraan de BGHM deelneemt, de prestaties die ze ten aanzien van de OVM's moet leveren en de verplichtingen van het gewest. Hoewel de beheersovereenkomst in principe op 31 december 2006 eindigde, blijft ze de opdrachten van de BGHM regelen tot een nieuw contract is gesloten.

Het nieuwe contract werd op 12 oktober 2010 in het *Belgisch Staatsblad* gepubliceerd en heeft een looptijd van vijf jaar, vanaf de ondertekening ervan. De nieuwe beheersovereenkomst beoogt vier strategische prioriteiten, die worden weergegeven via de opdrachten, diensten en activiteiten van de BGHM, de relaties van de BGHM met de OVM's en de financiële verbintenissen ten opzichte van de BGHM.

De rechten en verplichtingen van de OVM's worden vastgesteld door ofwel een règlement dat door de BGHM wordt opgesteld, ofwel een beheerscontract dat tussen de OVM's en de BGHM wordt gesloten. Van de 33 OVM's die in het gewest actief zijn, hebben er 31 in oktober 2002 een beheerscontract met de BGHM ondertekend. De beheerscontracten werden gesloten voor een periode van vijf jaar, maar werden door middel van een aanhangsel verlengd tot op het ogenblik dat een nieuw beheerscontract wordt gesloten.

### 4. Uitvoeringsrekening van de begroting

#### 4.1. Begroting 2009

Het Rekenhof heeft verschillen vastgesteld tussen de begroting <sup>(113)</sup> zoals opgemaakt door de raad van bestuur en de begroting die werd meegedeeld aan het Brussels Hoofdstedelijk Parlement. Daarnaast zijn er verschillen tussen de

(112) Tot nu toe werd het echter niet in het *Belgisch Staatsblad* gepubliceerd.

(113) Artikel 3, § 2, van de wet van 16 maart 1954 bepaalt dat het ontwerp van begroting van de organismen van de categorieën B en C wordt opgemaakt door de organen van beheer en goedgekeurd door de minister, van wie het organisme afhangt, en door de minister van Financiën. De begroting van de instellingen van categorie B wordt aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers meegedeeld als bijlage bij de verantwoording van de algemene uitgavenbegroting. Zolang de begroting nog niet is goedgekeurd door de betrokken ministers, wordt het ontwerp van deze begroting aan de Kamer van volksvertegenwoordigers meegedeeld.

d'exécution du budget et celui élaboré par le conseil d'administration.

Le tableau ci-dessous contient un récapitulatif de ces différences.

begroting zoals opgenomen in de uitvoeringsrekening van de begroting en de begroting zoals opgemaakt door de raad van bestuur.

De onderstaande tabel bevat een samenvattend overzicht.

	Conseil d'administration – Raad van Bestuur	Chambre des représentants – Kamer van volksvertegenwoordigers	Compte d'exécution – Uitvoeringsrekening
Recettes / Ontvangsten	276.843.000	274.083.000	276.843.000
Dépenses / Uitgaven	301.843.000	305.089.000	294.029.000
Résultat budgétaire / Budgettair resultaat	– 25.000.000	– 31.006.000	– 17.186.000

(en euros / in euro)

#### 4.2. Écritures correctrices

La Cour des comptes avait déjà souligné lors des contrôles de comptes précédents que diverses opérations sont imputées au budget en tant que recettes ou dépenses, alors qu'il s'agit d'écritures correctrices qui doivent être traitées comme des corrections. Par conséquent, les recettes et les dépenses de la SLRB sont surestimées et le compte d'exécution du budget ne donne pas une image fidèle de la réalité. Ces comptabilisations n'ont, toutefois, pas d'impact sur le résultat budgétaire. Pour savoir ce qu'il convient d'entendre par « recettes et dépenses », la Cour renvoie à l'article 2 de l'arrêté royal du 7 avril 1954 portant règlement général sur le budget et la comptabilité des organismes d'intérêt public visés par la loi du 16 mars 1954 :

- par recettes, on entend tous les droits acquis à l'organisme du chef de ses relations avec les tiers;
- par dépenses, on entend tous les droits acquis par des tiers à charge de l'organisme.

Bien que la Cour ait constaté une amélioration dans les comptes 2009, le compte d'exécution du budget est toujours partiellement faussé par l'imputation d'écritures correctrices.

#### 4.3. Dépassements de crédits

L'article 5 de la loi précitée du 16 mars 1954 prévoit que les transferts et dépassements de crédits limitatifs doivent être autorisés, avant toute mise à exécution, par le ministre dont l'organisme relève, de l'avis conforme du ministre des Finances ou de son délégué.

Bien qu'aucune autorisation de dépassement n'ait pu être produite, des crédits limitatifs ont été dépassés.

#### 4.2. Correctieboekingen

Het Rekenhof heeft al bij de vorige rekeningencontroles opgemerkt dat diverse boekingen budgettair worden aangerekend als ontvangst of uitgave, hoewel het veelal om correctieboekingen gaat die als correctie moeten worden verwerkt. Als gevolg daarvan worden de ontvangsten en de uitgaven van de BGHM overgewaardeerd en geeft de uitvoeringsrekening van de begroting geen juist beeld. Die boekingen hebben echter geen impact op het begrotingsresultaat. Voor wat wordt verstaan onder ontvangsten en uitgaven verwijst het Rekenhof naar artikel 2 van het koninklijk besluit van 7 april 1954 houdende algemeen reglement op de begroting en de comptabiliteit van de bij de wet van 16 maart 1954 bedoelde instellingen van openbaar nut :

- Ontvangsten zijn al de rechten die door de instelling zijn verworven uit hoofde van zijn betrekkingen met derden.
- Uitgaven zijn al de rechten die door derden zijn verworven ten laste van de instelling.

Hoewel het Rekenhof een verbetering heeft vastgesteld in de rekening 2009, wordt de uitvoeringsrekening van de begroting nog altijd gedeeltelijk vertekend door de aanrekening van correctieboekingen.

#### 4.3. Kredietoverschrijdingen

Artikel 5 van voornoemde wet van 16 maart 1954 bepaalt dat overdracht en overschrijding van limitatieve kredieten voor enige tenuitvoerlegging moeten worden toegestaan door de minister van wie de instelling afhangt, op eensluidend advies van de minister van Financiën of diens gemachtigde.

Hoewel geen enkele machtiging tot overschrijding kon worden voorgelegd, werden limitatieve kredieten overschreden.

La Cour a constaté qu'une partie des dépassements résulte de la manière dont diverses imputations sont enregistrées. Une autre partie s'explique par les différences entre le compte d'exécution du budget et le budget tel qu'élaboré par le conseil d'administration (voir le point 4.1).

#### 4.4. Réconciliation

Lors de la réconciliation des résultats budgétaire et économique, la Cour a constaté que la partie des avances/prêts du Fonds de prévoyance qui est échue en cours d'année a été imputée erronément dans la comptabilité budgétaire lors du transfert vers le compte 42. En conséquence, le résultat budgétaire est surévalué de 1.410,26 euros.

### 5. *Concordance entre les comptes des services de la RBC et ceux de la SLRB*

#### 5.1. *Crédits budgétaires*

S'agissant des nouveaux crédits budgétaires régionaux, la Cour des comptes a relevé l'existence d'écarts entre la comptabilité et le compte d'exécution du budget de la SLRB, d'une part, et de la Région, d'autre part. En 2009, la SLRB a comptabilisé des emprunts régionaux afférents à 2008 pour un montant de 30.336.000 euros. Par ailleurs, la SLRB n'a pas encore intégré dans sa comptabilité des emprunts régionaux 2009 à concurrence de 6.306.000 euros.

#### 5.2. *Créance/dette en cours*

La Cour des comptes a constaté que la dette en cours à la SLRB ne pouvait être mise en concordance avec la créance en cours à la Région et ce, en partie, pour les raisons exposées ci-dessus.

La Cour avait déjà souligné ce point au moment de la certification des comptes 2008 de la Région. Elle insiste sur la nécessité d'éliminer ces discordances. Par ailleurs, elle a recommandé que des dispositions concertées soient prises au sujet du traitement comptable et budgétaire de ces crédits, de manière à préserver la concordance entre les deux comptes.

#### 5.3. *Subvention en capital*

La Cour a constaté que la Région a comptabilisé en 2009 une subvention en capital d'un montant de 768.000 euros. Ce montant n'a pas été repris par la SLRB dans sa comptabilité en 2009.

Het Rekenhof stelde vast dat een deel van de overschrijdingen het gevolg zijn van de manier waarop diverse boekingen worden verwerkt. Een ander deel wordt verklaard door de verschillen tussen de uitvoeringsrekening en de begroting zoals opgemaakt door de raad van bestuur (zie punt 4.1).

#### 4.4. *Reconciliatie*

Bij de reconciliatie van het begrotingsresultaat met het bedrijfseconomische resultaat heeft het Rekenhof vastgesteld dat het gedeelte van de voorschotten/leningen van het voorzorgsfonds dat binnen het jaar vervalt, bij de overboeking naar de 42-rekening budgettair werd aangerekend. Bijgevolg is het budgettaire resultaat overgewaardeerd met 1.410,26 euro.

### 5. *Overeenstemming tussen de rekeningen van de diensten van het BHG en die van de BGHM*

#### 5.1. *Budgettaire kredieten*

Voor de nieuwe gewestelijke budgettaire kredieten heeft het Rekenhof verschillen vastgesteld tussen de boekhouding en de uitvoeringsrekening van de begroting van de BGHM enerzijds en die van het BHG anderzijds. De BGHM heeft enerzijds in 2009 een lening van het gewest geboekt van 30.336.000 euro terwijl het gewest die zelf al aanrekende in 2008, en anderzijds geen lening geboekt terwijl het gewest voor 2009 6.306.000 euro aanrekende.

#### 5.2. *Openstaande vordering/schuld*

Het Rekenhof heeft vastgesteld dat de openstaande schuld bij de BGHM niet kon worden afgestemd met de openstaande vordering bij het BHG. Dat wordt deels verklaard door de bovenstaande vaststelling.

Het Rekenhof had daar al op gewezen bij de certificatie van de rekening 2008 van het BHG. Het Rekenhof heeft erop aangedrongen de discrepantie op te lossen. Daarnaast heeft het Rekenhof aanbevolen afspraken te maken over de boekhoudkundige en budgettaire verwerking van de kredieten om zo de overeenstemming tussen beide rekeningen te behouden.

#### 5.3. *Kapitaalsubsidie*

Het Rekenhof heeft vastgesteld dat het BHG in 2009 een kapitaalsubsidie van 768.000 euro heeft aangerekend. Dat bedrag werd in 2009 niet opgenomen door de BGHM.

La Cour avait déjà demandé lors du contrôle des comptes 2008 d'éliminer les discordances entre les comptes de la Région et ceux de la SLRB.

## 6. Précompte immobilier

Depuis 2006, la SLRB reçoit un avertissement-extrait de rôle pour les logements donnés en location, qui, dans le calcul du précompte immobilier, ne tient pas compte de la réduction sociale. La SLRB a déjà signalé ce problème à plusieurs reprises au SPF Finances, mais n'a reçu aucune réaction à ce jour.

La comptabilité de la SLRB prend, quant à elle, bien en considération la réduction sociale, lorsqu'elle transmet les montants payés au SPF Finances. En conséquence, la comptabilité et l'avertissement-extrait de rôle ne concordent pas.

Étant donné que le SPF Finances n'a pas encore réagi et que le problème est récurrent, la Cour a déjà demandé lors des contrôles précédents que la comptabilité fasse apparaître le différend. Elle constate qu'aucune suite n'a été réservée à sa demande pour les comptes 2009.

### 1.4.3. Société du logement de la Région de Bruxelles-Capitale – Contrôle des comptes 2010 <sup>(114)</sup>

#### 1. Introduction

La Cour des comptes a procédé au contrôle des comptes de la SLRB pour l'année 2010 <sup>(115)</sup>. Cet examen a donné lieu à la formulation d'observations comptables et budgétaires.

#### 1.1. Méthode

La Cour des comptes a examiné si les dispositions comptables et budgétaires auxquelles la loi soumet la SLRB ont été respectées et si les comptabilités budgétaire et économique concordent.

Les résultats du contrôle ont été communiqués, pour information et avis, au directeur général faisant fonction de l'organisme. La SLRB en a pris connaissance par courriel du 13 février 2012. La Cour des comptes a ensuite transmis ses observations au ministre des Finances et du Budget,

(114) Dr 3.685.887.

(115) En contradiction avec l'article 6, § 4, de la loi du 16 mars 1954, le délai dans lequel les comptes doivent être transmis à la Cour des comptes, soit le 31 mai de l'année qui suit celle de la gestion, n'a pas été respecté.

Het Rekenhof heeft al bij de rekeningencontrole 2008 gevraagd om de discrepanties tussen de rekeningen van het BHG en de BGHM op te lossen.

## 6. Onroerende voorheffing

Sinds 2006 ontvangt de BGHM een aanslagbiljet voor de verhuurde woningen, dat bij de berekening van de onroerende voorheffing geen rekening houdt met de sociale vermindering. De BGHM heeft dat probleem al meermaals meegedeeld aan de FOD Financiën, maar kreeg tot nu toe geen reactie.

De boekhouding van de BGHM houdt wel rekening met de sociale vermindering als ze de betaalde bedragen doorgeeft aan de FOD Financiën. Bijgevolg is er geen overeenstemming tussen de boekhouding en het aanslagbiljet.

Aangezien de FOD Financiën nog geen reactie heeft gegeven en het probleem jaarlijks terugkeert, heeft het Rekenhof bij de vorige rekeningencontroles al gevraagd het geschil tot uiting te brengen in de boekhouding. Het Rekenhof heeft vastgesteld dat voor de rekening 2009 daaraan nog geen gevolg werd gegeven.

### 1.4.3. Brusselse Gewestelijke Huisvestingsmaatschappij – Controle van de rekeningen 2010 <sup>(114)</sup>

#### 1. Inleiding

Het Rekenhof heeft de rekeningen 2010 van de BGHM onderzocht <sup>(115)</sup>. Het heeft daarbij boekhoudkundige en budgettaire opmerkingen geformuleerd.

#### 1.1. Methodiek

Het Rekenhof heeft nagegaan of de wettelijke boekhoudkundige en budgettaire bepalingen die op de BGHM van toepassing zijn, werden nageleefd en of er overeenstemming bestond tussen de budgettaire en de economische boekhouding.

De resultaten van de controle werden ter informatie en voor advies bezorgd aan de waarnemend directeur-generaal van de instelling. Met een e-mail van 13 februari 2012 heeft de BGHM kennis genomen van de resultaten. Het Rekenhof heeft zijn opmerkingen vervolgens meegedeeld

(114) Dr 3.685.887.

(115) In strijd met artikel 6, § 4, van de wet van 16 maart 1954 werd de termijn overschreden voor de overlegging van de rekeningen aan het Rekenhof, zijnde 31 mei van het jaar na dat van het beheer.

ainsi qu'au secrétaire d'État chargé du Logement, par lettres du 11 avril 2012.

### 1.2. *Contrat de gestion*

Les 33 SISP actives dans la Région ont signé le nouveau contrat de gestion le 31 octobre 2011. Les contrats ont été conclus pour cinq ans à partir de cette date.

## 2. *Budget*

### 2.1. *Budget 2010*

La Cour des comptes a constaté que le budget, tel qu'il figure dans les documents parlementaires <sup>(116)</sup>, n'est pas complet.

### 2.2. *Dépassements de crédits*

L'article 5 de la loi précitée du 16 mars 1954 prévoit que les transferts et dépassements de crédits limitatifs doivent être autorisés, avant toute mise à exécution, par le ministre dont l'organisme relève, de l'avis conforme du ministre des Finances ou de son délégué.

Bien qu'aucune autorisation de dépassement n'ait pu être produite, des crédits limitatifs ont été dépassés.

### 2.3. *Réconciliation*

Lors de la réconciliation des résultats budgétaire et économique, il a été constaté que la partie des avances/prêts du Fonds de prévoyance qui est échue en cours d'année a été imputée erronément dans la comptabilité budgétaire lors du transfert vers le compte 42. En conséquence, le résultat budgétaire est surévalué de 3.550,00 euros.

### 2.4. *Engagements*

L'article 3, § 1<sup>er</sup>, de l'arrêté royal du 7 avril 1954 <sup>(117)</sup> dispose que, pour les contrats et marchés dont l'exécution excède le terme de l'année budgétaire, le budget prévoit, d'une part, le montant des engagements qui peuvent être conclus et, d'autre part, le montant de la partie des contrats

(116) A-61/2 – 2009/2010 (budget 2010) et A-127/2 – 2010/2011 (ajustement du budget 2010).

(117) Portant règlement général sur le budget et la comptabilité des organismes d'intérêt public visés par la loi du 16 mars 1954.

aan de minister belast met Financiën en Begroting en aan de staatssecretaris belast met Huisvesting met brieven van 11 april 2012.

### 1.2. *Beheerscontract*

Alle 33 OVM's die in het gewest actief zijn, hebben op 31 oktober 2011 de nieuwe beheersovereenkomst ondertekend. De contracten werden gesloten voor een periode van vijf jaar, vanaf die datum.

## 2. *Begroting*

### 2.1. *Begroting 2010*

Het Rekenhof heeft vastgesteld dat de begroting, zoals opgenomen in de parlementaire stukken <sup>(116)</sup>, niet volledig is.

### 2.2. *Kredietoverschrijdingen*

Artikel 5 van voornoemde wet van 16 maart 1954 bepaalt dat overdracht en overschrijding van limitatieve kredieten vóór enige tenuitvoerlegging moeten worden toegestaan door de minister van wie de instelling afhangt, op eensluidend advies van de minister van Financiën of diens gemachtigde.

Hoewel geen enkele machtiging tot overschrijding kon worden voorgelegd, werden limitatieve kredieten overschreden.

### 2.3. *Aansluiting*

Bij de aansluiting van het begrotingsresultaat met het bedrijfseconomische resultaat heeft het Rekenhof vastgesteld dat het gedeelte van de voorschotten/leningen van het voorzorgsfonds dat binnen het jaar vervalt, bij de overboeking naar de 42-rekening budgettair werd aangerekend. Bijgevolg is het budgettaire resultaat overgewaardeerd met 3.550,00 euro.

### 2.4. *Vastleggingen*

Volgens artikel 3, § 1, van het koninklijk besluit van 7 april 1954 <sup>(117)</sup> voorziet de begroting voor de contracten en overeenkomsten waarvan de uitvoering de duur van het begrotingsjaar overschrijdt, enerzijds, het bedrag van de verbintenissen die mogen gesloten worden en, anderzijds,

(116) A-61/2 – 2009/2010 (begroting 2010) en A-127/2 – 2010/2011 (aanpassing begroting 2010).

(117) Houdende algemeen reglement op de begroting en de comptabiliteit van de bij de wet van 16 maart 1954 bedoelde instellingen van openbaar nut.

et marchés qui peut être exécutée au cours de l'année budgétaire considérée.

La Cour des comptes observe que les seuls crédits d'engagement disponibles concernent les avances et subventions « reçues » de la Région. Or, aucun montant n'y est jamais imputé. La Cour note également la conclusion, dans le cadre du plan de logement et des programmes d'investissement quadriennaux, de marchés dont l'exécution excède le terme de l'année budgétaire. Le budget se doit dès lors de refléter ces engagements.

### **3. Concordanance entre les comptes de la Région et ceux de la SLRB**

#### *3.1. Crédits budgétaires*

S'agissant des nouveaux crédits budgétaires régionaux, la Cour des comptes a relevé l'existence d'écarts entre la comptabilité et le compte d'exécution du budget de la SLRB, d'une part, et de la Région, d'autre part. En 2010, la SLRB a comptabilisé emprunts pour un montant de 6.306.000,00 euros, alors que la Région les a déjà imputés en 2009. Par ailleurs, la SLRB n'intègre pas dans sa comptabilité de l'exercice 2010 les 11.306.000,00 euros d'emprunts régionaux qu'elle a reçus en 2010, alors que la Région a déjà enregistré ce montant en 2010. Étant donné que la Région effectue ces imputations sur la base d'une déclaration de créance émanant de la SLRB, cette dernière est tenue de reprendre également ces créances dans sa comptabilité la même année.

#### *3.2. Créance/dette en cours*

La Cour des comptes a constaté en ce qui concerne les crédits budgétaires que la dette en cours à la SLRB ne pouvait être mise en concordance avec la créance en cours à la RBC, et ce, en partie, pour les raisons exposées ci-dessus.

La Cour l'a déjà souligné lors de la certification des comptes 2008 de la RBC ainsi que lors des précédents contrôles de comptes de la SLRB. Elle insiste une fois encore sur la nécessité d'éliminer ces discordances. Par ailleurs, elle signale que des dispositions concertées doivent être prises au sujet du traitement comptable et budgétaire de ces crédits, de manière à préserver la concordance entre les deux comptes.

#### *3.3. Remboursement à la Région*

Le budget de la Région pour l'année 2010 prévoyait un remboursement de subventions à concurrence de 40 millions d'euros. Faute d'avoir reçu les 40 millions d'euros destinés à subventionner les programmes d'investissement

het bedrag van het gedeelte der contracten en overeenkomsten, dat mag worden uitgevoerd tijdens de loop van het betrokken begrotingsjaar.

Het Rekenhof merkte op dat er alleen vastleggingskredieten beschikbaar zijn voor de voorschotten en subsidies « ontvangen » van het gewest. Daar wordt echter nooit iets op aangerekend. Het Rekenhof merkte ook op dat met het huisvestingsplan en de vierjarige investeringsprogramma's overeenkomsten worden aangegaan waarvan de uitvoering de duur van het begrotingsjaar overschrijdt. De begroting dient bijgevolg die verbintenissen weer te geven.

### **3. Overeenstemming tussen de rekeningen van het gewest en die van de BGHM**

#### *3.1. Budgettaire kredieten*

Voor de nieuwe gewestelijke budgettaire kredieten heeft het Rekenhof verschillen vastgesteld tussen de boekhouding en de uitvoeringsrekening van de begroting van de BGHM enerzijds en die van het BHG anderzijds. De BGHM heeft in 2010 voor 6.306.000 euro aan gewestelijke leningen 2009 opgenomen terwijl het BHG die reeds in 2009 aanrekenende. Daarnaast neem de BGHM 11.306.000 euro gewestelijke leningen niet in de boekhouding 2010 op terwijl het BHG die wel reeds in haar boekhouding 2010 registreerde. Aangezien het BHG die aanrekeningen doet op basis van een schuldvordering van de BGHM, dient de BGHM die schuldvorderingen ook in datzelfde jaar in haar boekhouding op te nemen.

#### *3.2. Openstaande vordering/schuld*

Met betrekking tot de budgettaire kredieten heeft het Rekenhof eveneens vastgesteld dat er geen overeenstemming bestond tussen de openstaande schuld bij de BGHM en de openstaande vordering bij het BHG. Dat wordt deels verklaard door de bovenstaande vaststelling.

Het Rekenhof heeft daar al op gewezen bij de certificering van de rekening 2008 van het BHG en bij de vorige rekeningencontroles van de BGHM. Het Rekenhof blijft aandringen op een oplossing voor deze discrepanties. Daarnaast heeft het Rekenhof aanbevolen afspraken te maken over de boekhoudkundige en budgettaire verwerking van de kredieten om zo de overeenstemming tussen beide rekeningen te behouden.

#### *3.3. Terugbetaling aan het BHG*

De begroting 2010 van het BHG voorzag in een terugbetaling van subsidies ten belope van 40 miljoen euro. Gezien de BGHM geen 40 miljoen euro aan subsidies heeft ontvangen voor de vierjarige investeringsprogramma's en

quadriennaux, et ayant déjà transféré les subventions obtenues aux SISP, la SLRB a comptabilisé les 40 millions d'euros visés à titre de remboursement d'avances, ce qui génère à nouveau une discordance entre les deux comptes sur les plans budgétaire et comptable.

#### **4. Précompte immobilier**

Depuis 2006, la SLRB reçoit un avertissement-extrait de rôle pour les logements donnés en location, qui, dans le calcul du précompte immobilier, ne tient pas compte de la réduction sociale.

La comptabilité de la SLRB prend, quant à elle, bien en considération la réduction sociale lorsqu'elle transmet les montants payés au SPF Finances. En conséquence, la comptabilité et l'avertissement-extrait de rôle ne concordent pas.

À l'occasion de précédents contrôles de comptes, la Cour a déjà demandé que la comptabilité fasse apparaître le différend. Elle a constaté qu'aucune suite n'a encore été réservée à sa demande.

#### **5. Liquidités**

Aucune demande motivée ou autorisation délivrée par le Centre de coordination financière n'a pu être produite pour le compte financier ouvert auprès de La Poste, alors que l'article 68, § 5, de l'OOBCC l'exige.

de reeds ontvangen subsidies al zijn overgemaakt aan de OVM's, heeft de BGHM de 40 miljoen euro in de boekhouding verwerkt als een terugbetaling van voorschotten. Bijgevolg ontstaat, zowel budgettair als boekhoudkundig, opnieuw een discrepantie tussen beide rekeningen.

#### **4. Onroerende voorheffing**

Sinds 2006 ontvangt de BGHM een aanslagbiljet voor de verhuurde woningen dat bij de berekening van de onroerende voorheffing geen rekening houdt met de sociale vermindering.

De boekhouding van de BGHM houdt wel rekening met de sociale vermindering als ze de betaalde bedragen doorgeeft aan de FOD Financiën. Bijgevolg is er geen overeenstemming tussen de boekhouding en het aanslagbiljet.

Het Rekenhof heeft bij de vorige rekeningencontroles al gevraagd het geschil tot uiting te brengen in de boekhouding. Het Rekenhof heeft vastgesteld dat daaraan nog geen gevolg werd gegeven.

#### **5. Liquide middelen**

Voor de financiële rekening bij De Post kon geen gemotiveerde aanvraag aan en toelating van het Financieel Coördinatiecentrum worden voorgelegd, hoewel dat is vereist krachtens artikel 68, § 5, van de ordonnantie van 23 februari 2006 houdende de bepalingen die van toepassing zijn op de begroting, de boekhouding en de controle.

## 2. CONTRÔLE DES OPÉRATIONS ET DES PROCÉDURES

### 2.1. CONTRÔLE DES PROCÉDURES RELATIVES À LA CONSTATATION, À LA COMPTABILISATION ET AU RECOUVREMENT DE RECETTES NON FISCALES DES SERVICES DU GOUVERNEMENT DE LA RÉGION DE BRUXELLES-CAPITALE <sup>(118)</sup>

L'entrée en vigueur de l'OOBCC et de l'arrêté du 19 octobre 2006 portant sur les acteurs financiers a substantiellement modifié les procédures de constatation, de comptabilisation et de recouvrement des recettes. Dans le contexte de la certification du compte général 2008 des services du gouvernement, la Cour a examiné les mesures prises par le gouvernement pour assurer l'exécution de la législation et l'application de ces mesures à la gestion de plusieurs comptables des recettes pour l'exercice 2008. Au terme de son contrôle, elle a constaté que plusieurs mesures d'exécution n'ont pas été prises. Elle a également remarqué, pour de nombreuses gestions, l'absence d'imputation au budget des droits constatés, allant de pair avec le défaut d'enregistrement en comptabilité générale des créances correspondantes. En outre, des carences ont été relevées dans le chef de certains services ordonnateurs, qui exercent, par ailleurs, une partie des tâches de recouvrement et de perception des droits constatés confiées aux comptables-trésoriers. Enfin, la Cour a attiré l'attention sur la problématique des recettes issues des concessions octroyées sur le territoire de la Région de Bruxelles-Capitale.

#### 1. Introduction

Après avoir procédé au contrôle de recettes fiscales (taxe régionale autonome et taxes régionales régies par les ordonnances des 22 décembre 1994, 27 avril 1995 et 29 mars 1996 <sup>(119)</sup>), la Cour a consacré un examen particulier à la perception, en 2008, de certaines recettes non fiscales des services du gouvernement de la Région, autres que celles provenant de transferts de l'État.

En effet, l'entrée en vigueur de l'OOBCC et de l'un de ses arrêtés d'exécution a substantiellement modifié les procédures de constatation, de comptabilisation et de recouvrement des recettes. L'ordonnance a abrogé, dans la RBC, les lois coordonnées sur la comptabilité de l'État et prévu la certification du compte général par la Cour des comptes à partir de l'exercice budgétaire 2008.

(118) Dr 3.478.831.

(119) 19<sup>e</sup> cahier de la Cour des comptes adressé au Parlement de la RBC et à l'Assemblée réunie de la Commission communautaire commune, Fasc. I<sup>er</sup>, *Doc. parl.*, Région de Bruxelles-Capitale, A-150/1-B-29/1 (2010-2011).

## 2. CONTROLE VAN DE VERRICHTINGEN EN VAN DE PROCEDURES

### 2.1. CONTROLE VAN DE PROCEDURES VOOR DE VASTSTELLING, DE BOEKING EN DE INVORDERING VAN NIET-FISCALE ONTVANGSTEN DOOR DE DIENSTEN VAN DE BRUSSELSE HOOFDSTEDELIJKE REGERING <sup>(118)</sup>

De procedures voor de vaststelling, de boeking en de invordering van de ontvangsten werden grondig gewijzigd door de inwerkingtreding van de OOBCC alsook door die van het BBHR van 19 oktober 2006 betreffende de financiële actoren. In het raam van de certificering van de algemene rekening 2008 van de diensten van de regering heeft het Rekenhof de maatregelen onderzocht die de regering heeft genomen om te zorgen voor de uitvoering van de wetgeving en de toepassing van die maatregelen op het beheer door verschillende rekenplichtigen van de ontvangsten voor het boekjaar 2008. Na afloop van zijn controle heeft het vastgesteld dat verscheidene uitvoeringsmaatregelen niet waren genomen. Het heeft in talrijke gevallen eveneens opgemerkt dat de vastgestelde rechten niet in de begroting werden aangerekend en, tegelijkertijd, de overeenstemmende schuldvorderingen niet werden geregistreerd in de algemene boekhouding. Bovendien heeft het Rekenhof tekortkomingen vastgesteld bij sommige ordonnancerende diensten, die overigens een deel van de taken uitvoeren die zijn toevertrouwd aan de rekenplichtigen op het vlak van invordering en inning van de vastgestelde rechten. Het Rekenhof heeft tot slot de aandacht gevestigd op de problematiek van de ontvangsten uit concessies die zijn toegekend op het grondgebied van het BHG.

#### 1. Inleiding

Na fiscale ontvangsten (autonome gewestbelasting en gewestbelastingen geregeld door de ordonnances van 22 december 1994, 27 april 1995 en 29 maart 1996 <sup>(119)</sup>) te hebben gecontroleerd, heeft het Rekenhof een bijzonder onderzoek gewijd aan de inning in 2008 van sommige niet-fiscale ontvangsten van de diensten van de regering, die niet voortvloeien uit overdrachten van de Staat.

De procedures voor de vaststelling, de boeking en de invordering van de ontvangsten werd aanzienlijk gewijzigd door de inwerkingtreding van de OOBCC en een van haar uitvoeringsbesluiten. De ordonnantie heeft in het BHG de gecoördineerde wetten op de rijkscomptabiliteit opgeheven en voorziet in de certificering van de algemene rekening door het Rekenhof vanaf het begrotingsjaar 2008.

(118) Dr 3.478.831.

(119) Cf. 19<sup>e</sup> Boek van het Rekenhof voorgelegd aan het Parlement van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest en aan de Verenigde Vergadering van de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie, Deel I, *Parl. St.*, BHG, A-150/1-B29/1 (2010-2011).

### 1.1. Montants concernés

Le tableau ci-après montre la répartition des recettes des services du gouvernement de la RBC, sous l'angle des estimations et des réalisations. Au cours de la période 2007-2009, les recettes non fiscales n'ont pas dépassé 4 % des recettes totales de la Région.

#### Répartition des recettes de la RBC

	2007			2008			2009		
	Budget ajusté	Réalisation	Part relative dans les réalisations totales	Budget ajusté	Réalisation	Part relative dans les réalisations totales	Budget ajusté	Réalisation	Part relative dans les réalisations totales
Budget des voies et moyens	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Middelenbegroting	Aangepaste begroting	Verwezenlijking	Relatief aandeel in de totale verwezenlijkingen	Aangepaste begroting	Verwezenlijking	Relatief aandeel in de totale verwezenlijkingen	Aangepaste begroting	Verwezenlijking	Relatief aandeel in de totale verwezenlijkingen
Impôts régionaux et agglomération / Gewestelijke belastingen en agglomeratie	1.284	1.299	54,2 %	1.237	1.176	48,5 %	1.090	1.092	48,5 %
Loi de financement / Financieringswet	893	852	35,5 %	1.008	1.001	41,3 %	1.011	933	41,4 %
Recettes financières / Financiële ontvangsten	182	27	1,1 %	216	64	2,6 %	208	53	2,4 %
Taxes régionales / Gewestbelastingen	104	120	5,0 %	105	138	5,7 %	108,1	118	5,2 %
Recettes non fiscales / Niet-fiscale ontvangsten	63	95	4,0 %	41,2	38	1,6 %	52	52	2,3 %
Gestion immobilière / Onroerend beheer	6	4	0,2 %	6,8	6	0,3 %	5	6	0,3 %
<b>Total / Totaal</b>	<b>2.531</b>	<b>2.398</b>	<b>100 %</b>	<b>2.614</b>	<b>2.423</b>	<b>100 %</b>	<b>2.474</b>	<b>2.253</b>	<b>100 %</b>

(en millions d'euros / in miljoen euro)

Source : administration des finances et du budget de la RBC

### 1.2. Méthode

Le contrôle de la Cour a porté sur la comptabilisation, le recouvrement et la perception de certaines recettes non fiscales par chaque comptable compétent. Une attention particulière a été réservée à la comptabilisation des droits constatés, dans la perspective de la certification du compte général de l'entité régionale à partir de l'exercice 2008.

Le contrôle a été opéré sur la base des comptes rendus par les comptables des recettes pour l'année 2008 et, pour les comptables qui n'avaient pas encore produit leur compte, sur la base de leurs livres comptables.

### 1.1. Bedragen in kwestie

De onderstaande tabel schetst de verdeling van de ontvangsten van de diensten van de Brusselse Hoofdstedelijke Regering, vanuit het oogpunt van de ramingen en de verwezenlijkingen. In de loop van de periode 2007-2009 beliepen de niet-fiscale ontvangsten niet meer dan 4 % van de totale ontvangsten van het gewest.

#### Verdeling van de ontvangsten van het BHG

Bron : bestuur Financiën en Begroting van het BHG

### 1.2. Methodiek

Het onderzoek van het Rekenhof had betrekking op de boeking, de invordering en de inning van een aantal niet-fiscale ontvangsten door elke bevoegde rekenplichtige. De aandacht ging in het bijzonder naar de boeking van de vastgestelde rechten met het oog op de certificering van de algemene rekening van de gewestelijke entiteit vanaf het boekjaar 2008.

Het onderzoek werd uitgevoerd op basis van de rekeningen die de rekenplichtigen van de ontvangsten voor het jaar 2008 hadden afgelegd. Voor de rekenplichtigen die hun rekening nog niet hadden afgelegd, gebeurde dat op basis van hun journaals.

Vu le nombre de gestions comptables instaurées au sein de la Région, seules celles portant sur des montants suffisamment significatifs <sup>(120)</sup> ont fait l'objet d'investigations.

Les gestions comptables examinées relèvent des huit entités administratives suivantes :

- Bruxelles-Mobilité (AED) <sup>(121)</sup>;
- administration des pouvoirs locaux;
- administration de l'aménagement du territoire et du logement;
- administration de l'économie et de l'emploi;
- administration des finances et du budget;
- secrétariat général;
- IBGE et ARP <sup>(122)</sup>.

La Cour a examiné successivement les mesures prises par le gouvernement pour assurer l'exécution de la législation et l'application de ces mesures à la gestion de plusieurs comptables des recettes.

L'avant-projet de rapport consignait les résultats de ce contrôle a été adressé au secrétaire général du MRBC le 9 décembre 2009. Le directeur général de l'administration des finances et du budget a répondu à la Cour par lettre du 12 avril 2010.

Les principales considérations développées dans cette réponse ont été intégrées dans le projet de rapport qui a été envoyé au ministre chargé des Finances et du Budget, ainsi qu'au ministre-président et aux secrétaire général et secrétaire général adjoint, par lettres du 8 septembre 2010.

Le ministre chargé des Finances et du Budget a répondu à la Cour par dépêche du 29 octobre 2010. Les principaux éléments de sa réponse ont été intégrés dans le présent rapport.

(120) La sélection des gestions comptables à examiner s'est basée sur les comptes rendus pour l'année 2007. Seules les gestions affichant un montant de recettes d'au moins 130 milliers d'euros ont été retenues. Les recettes de l'année 2008 sont parfois inférieures à ce montant.

(121) Administration de l'équipement et des déplacements.

(122) Ces deux entités interviennent uniquement en tant qu'ordonnateur.

Rekening houdend met het aantal rekenplichtige beheer bij het gewest, werden alleen die met voldoende significante <sup>(120)</sup> bedragen onderzocht.

De onderzochte rekenplichtige beheer behoren tot de acht volgende administratieve entiteiten :

- Mobiel Brussel (BUV) <sup>(121)</sup>;
- het Bestuur Plaatselijke Besturen;
- het Bestuur Ruimtelijke Ordening en Huisvesting;
- het Bestuur Economie en Werkgelegenheid;
- het Bestuur Financiën en Begroting;
- het Secretariaat-generaal;
- het BIM en het GAN <sup>(122)</sup>.

Het Rekenhof heeft achtereenvolgens de maatregelen onderzocht die de regering heeft genomen om te zorgen voor de uitvoering van de wetgeving en de toepassing van die maatregelen op het beheer door verschillende rekenplichtigen van de ontvangsten.

Het voorontwerp van verslag met de resultaten van dit onderzoek werd op 9 december 2009 toegezonden aan de secretaris-generaal van het ministerie van het BHG. De directeur-generaal van het Bestuur Financiën en Begroting heeft op 12 april 2010 een antwoord aan het Rekenhof bezorgd.

De voornaamste overwegingen uit dat antwoord werden verwerkt in het ontwerpverslag, dat op 8 september 2010 werd verstuurd naar de minister belast met Financiën en Begroting, evenals naar de minister-voorzitter en naar de secretaris-generaal en adjunct-secretaris-generaal.

De minister belast met Financiën en Begroting heeft het Rekenhof op 29 oktober 2010 geantwoord. De voornaamste elementen uit zijn antwoord werden in het huidige verslag verwerkt.

(120) De te onderzoeken rekenplichtigen werden geselecteerd op basis van de rekeningen die zij voor het jaar 2007 hadden afgelegd. Alleen de rekenplichtigen die een bedrag van minstens 130 duizend euro aan ontvangsten beheren, werden in aanmerking genomen. In bepaalde gevallen bleken de ontvangsten van 2008 echter lager te liggen dan dat bedrag.

(121) Bestuur Uitrusting en Verplaatsingen.

(122) Die twee instellingen treden alleen op als ordonnateur.

## 2. Application de la législation

L'OOBCC énonce les règles générales relatives à la gestion, à la comptabilisation et au recouvrement des recettes, ainsi qu'aux rôles respectifs des différents acteurs.

Le rôle et les missions du comptable régional, du comptable centralisateur des recettes et des comptables des recettes sont précisés dans l'AGRBC du 19 octobre 2006 portant sur les acteurs financiers <sup>(123)</sup>. Cet arrêté définit le mode de désignation des comptables-trésoriers, leur remplacement, ainsi que leurs droits, obligations et responsabilités, y compris celles à l'égard du ministre des Finances et de la Cour des comptes. L'arrêté fixe les règles en matière de reddition des comptes et organise le contrôle permanent des comptables par un organe de surveillance.

### 2.1. Notion de droits constatés et de droits au comptant

L'article 37 de l'OOBCC dispose qu'un droit est constaté à la charge ou au profit de la Région lorsque les conditions suivantes sont remplies :

- son montant est déterminé de manière exacte;
- l'identité du débiteur ou du créancier est déterminable;
- l'obligation de payer existe;
- une pièce justificative est en possession de l'entité comptable.

Le même article charge le gouvernement de déterminer les modalités de constatation des droits.

Il appartient au comptable régional de veiller à la comptabilisation des droits constatés établis par les ordonnateurs (articles 47 de l'OOBCC et 14 de l'arrêté). En vertu de l'article 25 de l'arrêté, les comptables-trésoriers, en l'occurrence les comptables des recettes, sont chargés « *du recouvrement, de la perception et de la restitution des droits constatés, du remboursement des recettes perçues indûment, de la perception des droits au comptant, de la conservation des fonds (...)* ». Néanmoins, en vertu de l'article 33 de l'arrêté, l'acte de désignation du comptable des recettes peut le charger d'enregistrer, sous l'autorité du comptable régional, les droits constatés dans le système comptable.

(123) Ci-après dénommé « l'arrêté ».

## 2. Toepassing van de wetgeving

De OOBBC legt de algemene regels vast met betrekking tot het beheer, de boeking en de invordering van de ontvangsten, en in verband met de respectieve rollen van de diverse actoren.

De rol en de opdrachten van de gewestelijke boekhouder, van de centraliserende rekenplichtige van de ontvangsten en van de rekenplichtigen van de ontvangsten staan nauwgezet omschreven in het BBHR van 19 oktober 2006 betreffende de financiële actoren <sup>(123)</sup>. Dat besluit bepaalt hoe rekenplichtigen worden aangesteld en vervangen, en het legt hun rechten, plichten en verantwoordelijkheden vast, ook die ten aanzien van de minister van Financiën en ten aanzien van het Rekenhof. Het besluit bepaalt de regels voor de overzending van de rekeningen en organiseert het permanente toezicht op de rekenplichtigen door een toezichtorgaan.

### 2.1. De begrippen vastgesteld recht en contant recht

Artikel 37 van de OOBBC bepaalt dat een recht ten laste of ten voordele van het gewest wordt vastgesteld als de volgende voorwaarden zijn vervuld :

- het bedrag ervan is nauwkeurig vastgesteld;
- de identiteit van de schuldenaar of de schuldeiser is bepaalbaar;
- er is een verplichting tot betaling;
- de boekhoudkundige entiteit bezit een verantwoordingsstuk.

In hetzelfde artikel wordt de regering ermee belast de modaliteiten voor de vaststelling van de rechten te bepalen.

Het is de taak van de gewestelijke boekhouder toe te zien op de boeking van de vastgestelde rechten die door de ordonnateurs zijn opgesteld (artikel 47 van de OOBBC en artikel 14 van het besluit). De rekenplichtigen, en in casu de rekenplichtigen van de ontvangsten, zijn krachtens artikel 25 van het besluit belast met « *de invordering, de inning en de restitutie van de vastgestelde rechten, de terugbetaling van onrechtmatig geïnde ontvangsten, de inning van contante rechten, de bewaring van gelden [...]* ». Artikel 33 van het besluit stelt evenwel dat het besluit tot aanstelling van de rekenplichtige van de ontvangsten hem kan belasten met de registratie, onder het gezag van de gewestelijke boekhouder, van de vastgestelde rechten in het boekhoudsysteem.

(123) Hierna « het besluit » genoemd.

Les droits au comptant sont des droits constatés établis et comptabilisés simultanément à leur perception.

L'exigence de comptabilisation des droits constatés constitue une garantie essentielle que les mesures nécessaires au recouvrement et à la perception de toutes les créances ont été prises par les comptables, sous leur responsabilité. La comptabilisation de ces droits doit permettre au gouvernement d'établir un bilan et un compte de résultats qui présentent de manière fiable la situation financière de la Région.

## 2.2. Procédure de constatation et d'extinction des droits et rôle de l'ordonnateur

Les articles 46 à 51 de l'OOBCC, qui en constituent le chapitre II *Les opérations de recettes*, traitent de la constatation, de l'ordonnancement et du recouvrement des droits constatés et précisent le rôle de l'ordonnateur.

Ces dispositions peuvent être synthétisées comme suit.

- Toute recette fait l'objet d'une constatation d'un droit, d'un ordonnancement et d'un recouvrement. Les droits au comptant font l'objet d'un enregistrement simultané (article 46 de l'OOBCC).
- La constatation d'un droit est l'acte par lequel l'ordonnateur compétent établit le droit constaté. Tout droit constaté doit faire l'objet d'un ordre de recouvrement établi par l'ordonnateur compétent. Celui-ci charge le comptable régional d'enregistrer le droit constaté (article 47 de l'OOBCC).
- L'ordonnancement des recettes est l'acte par lequel l'ordonnateur compétent donne au comptable de recettes, par l'émission d'un ordre de recouvrement via le comptable régional, l'instruction de recouvrer une créance qu'il a constatée. Le comptable des recettes est tenu de faire diligence en vue d'assurer la rentrée des recettes et doit veiller à la conservation des droits y afférents (article 48 de l'OOBCC).
- Les droits constatés au profit de chaque entité comptable s'éteignent par leur paiement, leur annulation ou leur prescription. Un droit constaté peut être annulé partiellement ou entièrement par l'ordonnateur compétent dans les cas suivants : sur la base d'une pièce justificative qui motive une correction du droit constaté comptabilisé (ou dont résulte l'extinction par prescription), ou en cas de non-rentabilité de la procédure de recouvrement pour une créance non fiscale. Pour les services du ministère, cette décision est prise par le gouvernement (article 49, alinéa 3, de l'OOBCC).

De contante rechten zijn vastgestelde rechten die op het moment van de inning worden opgesteld en geboekt.

De vereiste boeking van de vastgestelde rechten vormt een essentiële garantie dat de rekenplichtigen onder hun verantwoordelijkheid het nodige hebben gedaan voor de invordering en de inning van de schuldvorderingen. De boeking van die rechten moet de regering in staat stellen een balans en een resultatenrekening op te maken die een getrouwe weergave vormen van de financiële toestand van het gewest.

## 2.2. Procedure voor de vaststelling en de uitdoving van de rechten en rol van de ordonnateur

De artikelen 46 tot 51 van de OOBBC, die Hoofdstuk II *De ontvangstenverrichtingen* vormen, handelen over de vaststelling, de ordonnanciering en de invordering van de vastgestelde rechten en preciseren de rol van de ordonnateur.

Die bepalingen zijn als volgt samen te vatten.

- Iedere ontvangst is het voorwerp van een vaststelling van een recht, een ordonnanciering en een invordering. De contante rechten worden gelijktijdig ingeschreven (artikel 46 OOBBC).
- De vaststelling van een recht is de handeling waarbij de bevoegde ordonnateur het vastgesteld recht tot stand brengt. Ieder vastgesteld recht vormt het voorwerp van een invorderingsbevel opgemaakt door de bevoegde ordonnateur. Die belast de gewestelijke boekhouder met de registratie van het vastgesteld recht (artikel 47 van de OOBBC).
- De ordonnanciering van de ontvangsten is de handeling waarbij de bevoegde ordonnateur de rekenplichtige van de ontvangsten opdraagt, door de uitgifte van een invorderingsbevel via de gewestelijke boekhouder, een schuldvordering in te vorderen die hij heeft vastgesteld. De rekenplichtige van de ontvangsten moet erop toezien dat de ontvangsten zo snel mogelijk worden geïnd en moet zorgen voor het behoud van de rechten ervan (artikel 48 van de OOBBC).
- De vastgestelde rechten ten gunste van elke boekhoudkundige entiteit, houden op te bestaan door de betaling, de annulering of de verjaring ervan. Een vastgesteld recht kan in de volgende gevallen gedeeltelijk of volledig worden geannuleerd door de bevoegde ordonnateur : op grond van een verantwoordingsstuk dat een correctie rechtvaardigt van het geboekte vastgestelde recht (of waaruit de uitdoving door verjaring blijkt), of in geval van niet-rentabiliteit van de invorderingsprocedure voor een niet-fiscale schuldvordering. Voor de diensten van het ministerie neemt de regering daarover de beslissing (artikel 49, derde lid, van de OOBBC).

- Un droit constaté est porté en surséance indéfinie lorsque l'ordonnateur compétent constate, après avoir procédé aux diligences nécessaires en vue du recouvrement, l'impossibilité, pour le débiteur, de payer (article 50 de l'OOBCC).
- En vue du recouvrement des créances non fiscales, le gouvernement ou son délégué peut, aux conditions qu'il fixe pour chaque cas particulier, accorder des délais pour le paiement du principal, remettre tout ou partie de la dette en intérêts et consentir à ce que les paiements partiels soient imputés d'abord sur le capital. Dans le cas où la situation du débiteur de bonne foi le justifie, il conclut avec lui des transactions (article 51 de l'OOBCC).

### 2.3. Comptables des recettes

En matière de recettes, la Région a créé, d'une part, la fonction de comptable régional, désigné par le gouvernement, et d'autre part, celles de comptable centralisateur des recettes et de comptable des recettes, désignés par le ministre des Finances.

Les comptables des recettes appartiennent à la catégorie des comptables-trésoriers, visée à l'article 69, § 1<sup>er</sup>, de l'OOBCC, et du chapitre III de l'arrêté.

L'arrêté de désignation des comptables-trésoriers est établi par l'organe de surveillance. Cet arrêté décrit les tâches spécifiques du comptable. Il est communiqué à l'ordonnateur compétent, au comptable régional et à la Cour des comptes. Cette dernière peut ainsi s'assurer que les comptables-trésoriers lui transmettent leurs comptes, conformément à l'article 41 de l'arrêté.

Les comptables titulaires et intérimaires sont justiciables de la Cour des comptes, mais non les comptables suppléants, désignés en même temps que le comptable titulaire.

En vertu de l'article 27 de l'arrêté, le comptable-trésorier enregistre dans le système comptable, sous l'autorité du comptable régional, les opérations de trésorerie qu'il exécute.

Les articles 32 à 39 de l'arrêté précisent les tâches du comptable des recettes.

Celui-ci est notamment chargé :

- de prendre les mesures nécessaires en vue du recouvrement et de la perception des droits constatés, conformément aux ordres de recouvrement de l'ordonnateur;

- Een vastgesteld recht wordt voor onbepaalde termijn opgeschort als de bevoegde ordonnateur, nadat hij al het nodige heeft gedaan voor de invordering, vaststelt dat de schuldenaar in de onmogelijkheid verkeert om te betalen (artikel 50 van de OOBBC).
- Met het oog op de invordering van niet-fiscale schuldvorderingen, kan de regering of haar gedelegeerde, onder de voorwaarden die zij voor elk specifiek geval bepaalt, voor de hoofdsom uitstel van betaling toestaan, gehele of gedeeltelijke kwijtschelding van de intrestenschuld verlenen en ermee instemmen dat de gedeeltelijke betalingen eerst op het kapitaal worden toegerekend. Als de toestand dat wettigt van de schuldenaar die te goeder trouw is, gaat zij met hem dadingen aan (artikel 51 van de OOBBC).

### 2.3. Rekenplichtigen van de ontvangsten

Wat de ontvangsten betreft, heeft het gewest voorzien in de functies van enerzijds de gewestelijke boekhouder, aangesteld door de regering, en anderzijds die van centraliserende rekenplichtige van de ontvangsten en van rekenplichtige van de ontvangsten, aangesteld door de minister van Financiën.

De rekenplichtigen van de ontvangsten behoren tot de categorie van de rekenplichtigen zoals beoogd door artikel 69, § 1, van de OOBBC en in hoofdstuk III van het besluit.

Het besluit tot aanstelling van de rekenplichtigen wordt opgesteld door het toezichtorgaan en beschrijft de specifieke taken van de rekenplichtige. Het besluit wordt meegedeeld aan de bevoegde ordonnateur, aan de gewestelijke boekhouder en aan het Rekenhof. Dat laatste kan zich er zo van vergewissen dat de rekenplichtigen hun rekeningen wel degelijk voorleggen, overeenkomstig artikel 41 van het besluit.

De titelvoerende en tijdelijke titelvoerende rekenplichtigen zijn onderworpen aan de rechtsmacht van het Rekenhof, maar dat geldt niet voor de plaatsvervangende rekenplichtigen die gelijktijdig worden aangesteld met de titelvoerende rekenplichtige.

Krachtens artikel 27 van het besluit registreert de rekenplichtige de thesaurieverrichtingen die hij uitvoert in het boekhoudsysteem, onder het gezag van de gewestelijke boekhouder.

De artikelen 32 tot 39 van het besluit preciseren de taken van de rekenplichtige van de ontvangsten.

Die is er inzonderheid mee belast :

- de nodige maatregelen te nemen met het oog op de invordering en de inning van de vastgestelde rechten, overeenkomstig de invorderingsbevelen van de ordonnateur;

- de virer le produit de ses recettes sur le compte central des dépenses;
- de communiquer régulièrement à l'ordonnateur les états comptables relatifs au recouvrement des droits constatés qu'il gère, notamment les balances âgées des comptes des débiteurs;
- sauf dispositions dérogatoires, de transférer au service juridique les dossiers relatifs aux droits constatés qu'il n'a pu recouvrer, aux fins d'un recouvrement par toutes voies de droit;
- de requérir de manière motivée auprès de l'ordonnateur compétent la suspension ou l'annulation de l'ordre de recouvrement lorsque les démarches du service juridique n'ont pas permis de recouvrer le droit <sup>(124)</sup>.

Enfin, le comptable centralisateur des recettes, institué par l'article 29 de l'arrêté, est chargé de la perception et de l'enregistrement des droits qui n'ont pas fait l'objet d'un ordre de recouvrement adressé à un comptable de recettes.

#### 2.4. *Vade-mecum des comptables en deniers*

Ce document, publié en 2004, s'inspire des procédures en vigueur dans d'autres entités, essentiellement l'État et la Communauté française, en matière de constatation des droits, de recouvrement des recettes et du rôle des différents acteurs. Il est fondé sur les principes énoncés par les lois coordonnées sur la comptabilité de l'État. Certaines de ses dispositions sont donc obsolètes. De plus, il semble tombé en désuétude : il n'est en effet plus repris sur le site intranet de la Région.

À cet égard, la Région a, en 2008, passé un marché, par procédure négociée avec publicité préalable, pour l'écriture de standards en matière de procédures, manuels de procédures, listes types de contrôle, rapportage et vade-mecum, applicables aux six administrations du ministère.

Le marché, d'une durée de dix-huit mois, devait s'exécuter en quatre tranches :

- rédaction de procédures transversales respectant les normes COSO <sup>(125)</sup>;

(124) Les articles 38 et 39 de l'arrêté exposent les modalités de comptabilisation, par le comptable régional, de ces droits constatés en créance douteuse, en surséance indéfinie ou en irrécouvrable, avec réduction de valeur à la charge des résultats de l'exercice comptable.

(125) Référentiel de contrôle interne défini par le *Committee Of Sponsoring Organization of the Treadway Commission*.

- de opbrengst van zijn ontvangsten te storten op de centrale uitgavenrekening;
- aan de ordonnateur geregeld boekhoudkundige staten mee te delen betreffende de invordering van de vastgestelde rechten die hij beheert, inzonderheid de vervaldbalansen van de rekeningen van de debiteuren;
- aan de juridische dienst, behoudens afwijkende bepalingen, de dossiers over te dragen met betrekking tot de vastgestelde rechten die hij niet heeft kunnen invorderen, om met alle rechtsmiddelen een invordering te realiseren;
- op gemotiveerde wijze bij de bevoegde ordonnateur om de opschorting of de annulering van het invorderingsbevel te verzoeken als de stappen van de juridische dienst niet tot de invordering hebben kunnen leiden <sup>(124)</sup>.

Tot slot bepaalt artikel 29 van het besluit dat de centraliserende rekenplichtige van de ontvangsten is belast met de inning en de registratie van de rechten waarvoor geen invorderingsbevel werd gericht aan een rekenplichtige van de ontvangsten.

#### 2.4. *Vademecum voor de rekenplichtigen over gelden*

Het in 2004 gepubliceerde vademecum is geïnspireerd op de procedures voor de vaststelling van de rechten, de invordering van de ontvangsten en de rol van de verschillende actoren bij andere entiteiten, in hoofdzaak bij de Staat en de Franse Gemeenschap. Het steunt op de principes die zijn opgenomen in de gecoördineerde wetten op de rijkscomptabiliteit. Sommige bepalingen ervan zijn bijgevolg verouderd. Bovendien lijkt het vademecum in onbruik geraakt : het staat immers niet meer vermeld op het intranet van het gewest.

Het gewest heeft in 2008 via een onderhandelingsprocedure met voorafgaande bekendmaking een opdracht gegund om standaarden uit te schrijven inzake procedures, procedurehandleidingen, typecontrolelijsten, rapportering en vademecum, die op de zes besturen van het ministerie van toepassing zijn.

De overheidsopdracht bestrijkt een periode van achttien maanden en moest in vier fases worden uitgevoerd :

- uitwerking van transversale procedures die de COSO-normen in acht nemen <sup>(125)</sup>;

(124) De artikelen 38 en 39 van het besluit zetten de modaliteiten uiteen die de gewestelijke boekhouder moet volgen om die vastgestelde rechten te boeken als dubieuze vorderingen, voor onbepaalde tijd uitgestelde vorderingen of oninvorderbare vorderingen, met een waardevermindering ten laste van de resultaten van het boekjaar.

(125) COSO is een referentiekader voor interne controle gedefinieerd door het *Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*.

- formation de 150 agents au système COSO;
- élaboration de manuels de procédure, listes types de contrôles, rapportage et vade-mecum;
- à titre conditionnel <sup>(126)</sup>, rédaction de procédures particulières.

La mission du consultant ne porte pas sur une réorganisation des différents services du ministère. Il s'agit de documenter les procédures existantes ou telles qu'elles devraient être mises en œuvre, en conformité avec la réglementation en vigueur. En outre, elles ne concernent qu'un aspect du contrôle interne à réaliser au sein du ministère, car elles sont limitées aux seuls processus financiers et budgétaires.

Le consultant a remis un document exposant les procédures transversales applicables à l'ensemble des unités administratives au mois de février 2009. Après diverses adaptations, le conseil de direction a clôturé l'écriture des différentes procédures transversales. Celles relatives aux recettes non fiscales ont été validées le 15 décembre 2009; elles sont applicables depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2010 <sup>(127)</sup>.

Le ministre chargé des Finances et du Budget a, par ailleurs, précisé que le ministère et l'adjudicataire ont décidé de commun accord de limiter l'exécution de la troisième tranche du marché aux éléments suivants :

- manuels de procédure : six manuels, dont celui relatif aux recettes non fiscales;
- rapportage : un questionnaire d'auto-évaluation du contrôle interne sera constitué pour chaque élément du référentiel COSO-ERM; par ailleurs, un questionnaire spécifique devra être réalisé pour les processus financiers et de techniques de l'information (TI);
- listes types de contrôles : elles seront constituées pour la gestion des marchés publics, des subventions et de la perception des recettes non-fiscales, afin de permettre aux responsables de l'organisation de vérifier la bonne exécution des étapes d'un dossier avant validation;
- vade-mecum : la rédaction de ces documents (par le consultant) serait abandonnée car ils feraient double emploi avec les manuels de procédures précités.

(126) Selon l'article 6 du cahier spécial des charges, le pouvoir adjudicateur se réserve le droit de commander cette dernière tranche en fonction de l'identification, par unité administrative, de l'existence réelle de procédures particulières.

(127) Ces procédures sont publiées dans l'Iris *Infonet* (intranet de la RBC). Elles ont été mises à jour le 1<sup>er</sup> septembre 2010.

- vorming van 150 personeelsleden om te kunnen werken met het COSO-systeem;
- uitwerking van procedurehandleidingen, typecontrolelijsten, rapportering en vademecum;
- zo nodig, uitwerking van specifieke procedures <sup>(126)</sup>.

De opdracht van de consultant omvat niet de reorganisatie van de verschillende diensten van het ministerie. Het is alleen de bedoeling de bestaande procedures te documenteren, of te bepalen hoe ze ten uitvoer zouden moeten worden gelegd om in overeenstemming te zijn met de vigerende reglementering. Bovendien hebben die procedures alleen betrekking op een aspect van de interne controle dat binnen het ministerie moet worden gerealiseerd, aangezien ze zijn beperkt tot de financiële en budgettaire processen.

De consultant heeft in februari 2009 een document bezorgd dat de transversale procedures uiteenzet die op alle bestuurlijke eenheden van toepassing zijn. Na diverse aanpassingen heeft de directieraad de uitwerking van de verschillende transversale procedures afgerond. De procedures voor de niet-fiscale ontvangsten werden op 15 december 2009 gevalideerd; ze zijn van toepassing sedert 1 januari 2010 <sup>(127)</sup>.

De minister belast met Financiën en Begroting heeft bovendien gepreciseerd dat het ministerie en de opdrachtnemer gezamenlijk hebben beslist de uitvoering van de derde fase van de opdracht te beperken tot de volgende elementen :

- procedurehandleidingen : zes handleidingen, waaronder deze in verband met de niet-fiscale ontvangsten;
- rapportering : voor elk element van het referentiekader COSO-ERM zal een vragenlijst voor zelfevaluatie van de interne controle worden opgesteld; bovendien zal een specifieke vragenlijst voor de financiële en informatietechnische (IT) processen moeten worden opgesteld;
- modellijsten van controles : die zullen worden opgesteld voor het beheer van de overheidsopdrachten, van de subsidies en de inning van de niet-fiscale ontvangsten om de verantwoordelijken van de organisatie in staat te stellen na te gaan dat de fasen van een dossier goed zijn uitgevoerd vóór de validering ervan;
- vademecum : die documenten zouden niet meer worden uitgewerkt (door de consultant) omdat ze zouden overlappen met de bovenvermelde procedurehandleidingen.

(126) Volgens artikel 6 van het BB behoudt de aanbestedende overheid zich het recht voor tot die laatste fase over te gaan als per bestuurlijke eenheid wordt vastgesteld dat er echt specifieke procedures bestaan.

(127) Die procedures worden gepubliceerd op het Iris *Infonet* (intranet van het BHG). Ze werden op 1 september 2010 bijgewerkt.

Le ministre a également attiré l'attention sur le fait que la rédaction des manuels de procédures ne pouvait être retardée dans l'attente de la promulgation de plusieurs arrêtés<sup>(128)</sup> dont les avant-projets sont actuellement étudiés par le groupe de travail administratif de l'OOBCC. Il a précisé que dès la publication de ces arrêtés, l'administration veillera à ce que les procédures soient conformes au cadre légal.

## 2.5. Constatation, comptabilisation et perception des recettes non fiscales

### 2.5.1. DÉFAUT DE DÉTERMINATION DES MODALITÉS DE LA CONSTATATION DES DROITS

L'article 37, alinéa 2, de l'OOBCC charge le gouvernement régional de déterminer les modalités de la constatation des droits.

La Cour a constaté que cet arrêté n'avait pas été pris.

### 2.5.2. ABSENCE D'ASSURANCE QUANT À L'APPLICATION DES INTÉRÊTS DE RETARD

L'article 47, alinéa 6, de l'OOBCC prescrit que, sauf disposition particulière, des intérêts de retard sont dus en cas de non-paiement à l'échéance par le débiteur.

La Cour n'a pu obtenir une assurance suffisante que ces prescriptions sont effectivement appliquées de manière constante.

Dans sa réponse, l'administration régionale a précisé que le gouvernement ou son délégué pouvait renoncer à percevoir des intérêts de retard après la comptabilisation du droit constaté si la situation du débiteur le justifie. Dans ce cas, le gouvernement conclut une transaction avec ce dernier, conformément aux dispositions de l'article 51 de l'OOBCC.

En outre, un groupe de travail constitué au sein du ministère pour collaborer à la rédaction de la procédure associée aux recettes non fiscales souhaite laisser à l'ordonnateur la faculté de renoncer à percevoir des intérêts de retard lors de

(128) Par exemple, AGRBC modifiant l'article 2 de l'arrêté et ajoutant les articles 16bis, 40, § 1bis et 46bis; arrêté ministériel établissant les instructions à respecter par les comptables-trésoriers des services du gouvernement et des organes administratifs autonomes de 1<sup>ère</sup> catégorie, relatives à la gestion et à la conservation des fonds qui leur sont confiés et déterminant les mesures à observer en vue de la protection des documents et des fichiers.

De minister heeft eveneens de aandacht gevestigd op het feit dat de uitwerking van de procedurehandleidingen niet kon wachten op de uitvaardiging van verschillende besluiten<sup>(128)</sup> waarvan de voorontwerpen momenteel worden bestudeerd door de administratieve werkgroep van de OOBBC. Hij heeft gepreciseerd dat de administratie ervoor zal zorgen dat de procedures in overeenstemming worden gebracht met het wettelijk kader zodra die besluiten zijn gepubliceerd.

## 2.5. Vaststelling, boeking en inning van de niet-fiscale ontvangsten

### 2.5.1. GEEN MODALITEITEN OM DE RECHTEN VAST TE STELLEN

Artikel 37, tweede lid, van de OOBBC belast de gewest-regering ermee de modaliteiten te bepalen om de rechten vast te stellen.

Het Rekenhof stelt vast dat dat besluit nog niet is genomen.

### 2.5.2. GEEN GARANTIES OVER DE TOEPASSING VAN VERWIJLINTRESTEN

Artikel 47, zesde lid, van de OOBBC bepaalt dat de schuldenaar, behoudens een bijzondere bepaling, bij niet-betaling op de vervaldag verwijlntresten is verschuldigd.

Het Rekenhof kon onvoldoende garanties krijgen dat die bepalingen effectief op constante wijze worden toegepast.

De gewestadministratie heeft in haar antwoord gepreciseerd dat de regering of haar gedelegeerde er kon van afzien de verwijlntresten te innen na de boeking van het vastgesteld recht, als de toestand van de debiteur dat rechtvaardigt; ze sluit in dat geval met die laatste een dading overeenkomstig de bepalingen van artikel 51 van de OOBBC.

Een werkgroep die binnen het ministerie werd opgericht om te helpen bij de uitwerking van de procedure voor de niet-fiscale ontvangsten, wenst bovendien de ordonnateur de mogelijkheid te laten af te zien van de inning van de

(128) Bijvoorbeeld het BBHR tot wijziging van artikel 2 van het besluit en tot toevoeging van de artikelen 16bis, 40, § 1bis en 46bis; ministerieel besluit tot vaststelling van de instructies die moeten worden nageleefd door de rekenplichtigen van de diensten van de regering en van de autonome bestuursorganen van 1<sup>ste</sup> categorie, tot vaststelling van de instructies die moeten worden nageleefd door de rekenplichtigen in verband met het beheer en het bewaren van de gelden die hun zijn toevertrouwd en tot vaststelling van de maatregelen die in acht moeten worden genomen met het oog op de bescherming van de documenten en de bestanden.

la constatation du droit <sup>(129)</sup>. L'ordonnateur pourrait éventuellement tenir compte de la situation financière du débiteur (solvabilité) et du montant de la créance pour prendre sa décision. L'obligation de verser des intérêts en cas de retard de paiement et leur mode de calcul devront être indiqués dans la demande de paiement communiquée au débiteur par le comptable des recettes. Les intérêts seront calculés à dater de l'envoi de la mise en demeure au débiteur défaillant et comptabilisés comme droits au comptant au moment de leur perception (la mise en demeure est le seul document transmis au débiteur par courrier recommandé).

Le projet d'arrêté ministériel établissant les instructions à respecter par les comptables-trésoriers, relatives à la gestion et à la conservation des fonds qui leur sont confiés et déterminant les mesures à observer en vue de la protection des documents et des fichiers, évoque également la possibilité de prévoir le paiement d'intérêts lors du remboursement tardif de la créance par le débiteur.

Le versement d'intérêts de retard ne devrait dès lors pas être considéré comme une obligation systématique. La Cour estime cependant qu'il convient, pour une plus grande sécurité juridique, de mentionner, dans un cadre réglementaire, les cas particuliers ou les conditions justifiant la renonciation aux pénalités de retard.

### 2.5.3. ABSENCE DE DÉSIGNATION DU COMPTABLE RÉGIONAL <sup>(130)</sup> – ABSENCE DE DÉLÉGATION AUX COMPTABLES DES RECETTES DE LA COMPÉTENCE DE CONSTATER LES DROITS

L'article 13 de l'arrêté dispose que le comptable régional est désigné par le gouvernement, sur proposition du ministre des Finances.

À la fin de l'année 2009, le gouvernement de la Région n'avait pas encore procédé à cette désignation, ce qui, au regard de l'importance du rôle imparti au comptable régional, était de nature à entraver la mise en œuvre de la réforme mise en œuvre par l'OOBCC. En effet, la Cour a rappelé que, aux termes des articles 14 et 15 de l'arrêté, le comptable régional est chargé de la comptabilisation des droits constatés établis par les ordonnateurs compétents; il doit obtenir des ordonnateurs – qui en garantissent la fiabilité – toutes les informations nécessaires à l'établissement de comptes présentant une image fidèle du patrimoine et de l'exécution du budget de l'entité comptable.

(129) Un projet d'arrêté ministériel en ce sens est en cours d'élaboration.

(130) Le gouvernement de la RBC a désigné le comptable régional le 1<sup>er</sup> juillet 2010.

verwijlntrest als het recht wordt vastgesteld <sup>(129)</sup>. De ordonnateur zou eventueel rekening kunnen houden met de financiële toestand van de schuldenaar (solvabiliteit) en met het bedrag van de schuldvordering om die beslissing te nemen. De rekenplichtige van de ontvangsten zal in het verzoek tot betalen dat hij aan de schuldenaar stuurt, moeten aangeven dat er intrest moet worden betaald in geval van achterstand bij de betaling en hoe die intrest wordt berekend. De intrest wordt berekend vanaf het versturen van de ingebrekestelling naar de schuldenaar en wordt als constant recht geboekt als hij wordt geïnd (de ingebrekestelling is het enige document dat aangetekend aan de schuldenaar wordt toegezonden).

Het ontwerp van ministerieel besluit tot vaststelling van de instructies die moeten worden nageleefd door de rekenplichtigen in verband met het beheer en het bewaren van de gelden die hun zijn toevertrouwd en tot vaststelling van de maatregelen die inzake de bescherming van documenten en bestanden moeten worden in acht genomen, vermeldt eveneens de mogelijkheid om te voorzien in de betaling van intrest als de schuldvordering laattijdig door de schuldenaar wordt terugbetaald.

Het zou dus niet als een systematische verplichting moeten worden beschouwd dat verwijlntresten worden betaald. Het Rekenhof is nochtans van oordeel dat, met het oog op een grotere rechtszekerheid, de bijzondere gevallen of de omstandigheden waarin geen boete voor laattijdige betaling moet worden betaald, in een reglementaire tekst moeten worden vermeld.

### 2.5.3. GEEN AANSTELLING VAN GEWESTELIJKE BOEKHOUDER <sup>(130)</sup> – GEEN DELEGATIE AAN DE REKENPLICHTIGEN VAN DE ONTVANGSTEN OM RECHTEN VAST TE STELLEN

Artikel 13 van het besluit bepaalt dat de regering, op voordracht van de minister van Financiën, de gewestelijke boekhouder aanstelt.

Op het einde van het jaar 2009 was de gewestregering nog niet overgegaan tot die aanstelling, wat de tenuitvoerlegging van de door de OOBBC gelanceerde hervorming belemmerde, gelet op de belangrijke rol die de gewestelijke boekhouder daarin speelt. Het Rekenhof heeft eraan herinnerd dat de gewestelijke boekhouder krachtens artikel 14 en 15 van het besluit immers is belast met de boeking van de vastgestelde rechten opgesteld door de bevoegde ordonnateurs. Hij moet van de ordonnateurs die de betrouwbaarheid ervan garanderen alle inlichtingen krijgen die nodig zijn om rekeningen op te stellen die een getrouw beeld geven van het vermogen en van de uitvoering van de begroting van de boekhoudkundige entiteit.

(129) Er wordt een ontwerp van ministerieel besluit in die zin uitgewerkt.

(130) De Brusselse Hoofdstedelijke Regering heeft de gewestelijke boekhouder op 1 juli 2010 aangewezen.

En outre, la Cour a constaté que la disposition de l'article 33 de l'arrêté, qui autorise, lors de la désignation du comptable des recettes, à charger ce dernier d'enregistrer, sous l'autorité du comptable régional, les droits constatés dans le système comptable, n'était pas appliquée.

Faute de désignation du comptable régional et de délégation aux comptables des recettes, la Cour a fait observer qu'aucun comptable n'était formellement habilité à opérer l'enregistrement et la comptabilisation des droits constatés.

Dans sa réponse, l'administration régionale a précisé que si, effectivement (à l'époque), le comptable régional n'avait pas encore été désigné par le gouvernement, le directeur du service de la gestion financière exerçait certaines tâches afférentes à cette fonction, notamment en autorisant les comptables des recettes à enregistrer les droits constatés dans le système comptable, conformément à l'article 33 de l'arrêté.

#### 2.5.4. NOTIFICATION DE L'ORDRE DE RECETTES

Ni l'OOBCC, ou ses arrêtés d'exécution, ni les circulaires administratives ne précisent qui, de l'ordonnateur ou du comptable, doit notifier l'ordre de recettes au débiteur.

La Cour a constaté que cette notification est effectuée soit par l'ordonnateur, soit par le comptable. La notification permet de faire connaître au débiteur la date d'échéance du paiement, de faire courir les intérêts de retard et d'informer le débiteur du numéro de compte sur lequel il doit s'acquitter de sa dette.

Par conséquent, des droits constatés enregistrés dans le compte d'un comptable pourraient ne pas être apurés, nonobstant un paiement effectué sur le compte d'un autre comptable.

La Cour a recommandé de fixer et d'uniformiser les procédures.

Dans sa réponse, l'administration régionale a signalé que le *Processus recettes non fiscales*, en vigueur depuis janvier 2010, autorise désormais le comptable des recettes à envoyer l'ordre de recettes (ou la demande de paiement) au débiteur. Le comptable retranscrit sur le document les informations figurant dans l'ordre de recouvrement approuvé par l'ordonnateur.

Het Rekenhof heeft bovendien vastgesteld dat de bepaling van artikel 33 van het besluit niet werd toegepast, die stelt dat de rekenplichtige van de ontvangsten bij zijn aanstelling belast kan worden met de registratie, onder het gezag van de gewestelijke boekhouder, van de vastgestelde rechten in het boekhoudsysteem.

Aangezien er geen gewestelijke boekhouder is aangesteld en er geen delegatie is verleend aan de rekenplichtigen van de ontvangsten, stelt het Rekenhof vast dat geen enkele rekenplichtige formeel was gemachtigd om de vastgestelde rechten te registreren en te boeken.

De gewestadministratie heeft in haar antwoord gepreciseerd dat de regering (destijds) effectief nog geen gewestelijke boekhouder had aangewezen, maar dat de directeur van de dienst Financieel Beheer sommige taken van die functie vervulde, inzonderheid door de rekenplichtigen van de ontvangsten machtiging te verlenen om de vastgestelde rechten in het boekhoudsysteem te boeken overeenkomstig artikel 33 van het besluit.

#### 2.5.4. KENNISGEVING VAN HET BETALINGSBEVEL

Noch de OOBBC, noch haar uitvoeringsbesluiten of de administratieve omzendbrieven leggen duidelijk vast of het de ordonnateur of de rekenplichtige is die moet instaan voor de kennisgeving van het betalingsbevel aan de schuldenaar.

Het Rekenhof heeft vastgesteld dat die kennisgeving nu eens via de ordonnateur, dan weer via de rekenplichtige verloopt. Met de kennisgeving kan de debiteur op de hoogte worden gebracht van de uiterste betaaldatum, beginnen de verwijlintersten te lopen en kan de debiteur worden geïnformeerd over het rekeningnummer waarop hij het verschuldigde bedrag dient te vereffenen.

Daaruit volgt dat vastgestelde rechten die in de rekening van een rekenplichtige zijn geregistreerd, mogelijk niet worden aangezuiverd ondanks een betaling op de rekening van een andere rekenplichtige.

Het Rekenhof heeft aanbevolen die procedures vast te leggen en te uniformiseren.

De gewestadministratie wijst er in haar antwoord op dat de *Procedure niet-fiscale ontvangsten*, die sedert januari 2010 van kracht is, de rekenplichtige van de ontvangsten voortaan ertoe machtigt het betalingsbevel (of het verzoek tot betaling) naar de schuldenaar te versturen. De rekenplichtige vermeldt in het document de informatie die staat vermeld in het door de ordonnateur goedgekeurde invorderingsbevel.

2.5.5. ABSENCE DE TEXTES PRÉCISANT LES DILIGENCES À EFFECTUER PAR LES COMPTABLES EN CAS DE NON-PAIEMENT DU DROIT À L'ÉCHÉANCE

La Cour a déjà relevé que le *Vade-mecum des comptables en deniers* est pratiquement tombé en désuétude et que les circulaires de la Région ne précisent pas les démarches à effectuer (nombre de rappels à envoyer, modalités et périodicité d'expédition de ces rappels) par les comptables dans les cas où le débiteur ne s'acquitte pas de sa dette à l'échéance prévue.

Les pratiques des comptables sont donc fort différenciées : ainsi, certains d'entre eux ne font même pas usage de la procédure de rappel. Des instructions claires constituent une mesure de contrôle interne permettant de définir les responsabilités et les procédures et d'assurer la protection des actifs, en l'occurrence la perception des recettes de la Région.

La Cour rappelle que l'article 22, § 2, de l'arrêté dispose que le ministre des Finances détermine les mesures à observer par les comptables-trésoriers en vue de la protection des documents et de fichiers éventuellement informatisés.

La Cour a pu prendre connaissance d'un avant-projet d'arrêté ministériel <sup>(131)</sup> décrivant de manière précise les différents rappels que le comptable doit adresser au débiteur qui n'a pas donné suite à l'ordre de recouvrement. Elle a invité le ministre des Finances à adopter ce texte le plus rapidement possible.

Dans sa réponse, l'administration régionale a signalé que les différentes consignes à respecter par les comptables de recettes en cas d'absence de paiement du débiteur dans le délai prévu par l'ordonnateur, telles que prévues par le projet d'arrêté ministériel précité, ont été reprises intégralement dans la procédure appliquée aux recettes non fiscales.

2.5.6. MESURES À PRENDRE À L'ÉGARD DES DÉBITEURS DÉFAILLANTS

L'article 38 de l'arrêté impose aux comptables des recettes de transférer au service juridique, aux fins d'un recouvrement par toutes voies de droit, les créances qu'ils n'ont pu recouvrer.

(131) Arrêté ministériel établissant les instructions à respecter par les comptables trésoriers, relatives à la gestion et à la conservation des fonds qui leur sont confiés et déterminant les mesures à observer en vue de la protection des documents et des fichiers.

2.5.5. GEEN TEKSTEN DIE PRECISEREN WELKE STAPPEN DE REKENPLICHTIGEN MOETEN ONDERNEMEN ALS HET RECHT NIET IS BETAALD OP DE VERVALDAG

Het Rekenhof heeft al aangestipt dat het *Vademecum voor de rekenplichtigen* over gelden in de praktijk in onbruik is geraakt en dat de omzendbrieven van het gewest niet preciseren welke stappen (aantal te versturen herinneringsbrieven, modaliteiten en periodiciteit voor de verzending ervan) de rekenplichtigen moeten ondernemen als de debiteur zijn schuld niet op de geplande vervaldag vereffent.

Daaruit volgt dat de rekenplichtigen er in de praktijk heel uiteenlopende werkwijzen op nahouden. Zo maken sommigen niet eens gebruik van de procedure van de herinneringsbrieven. Duidelijke instructies zijn een internecontrolemaatregel die het mogelijk maakt de verantwoordelijkheden en de procedures te definiëren en de vrijwaring van de activa te garanderen (in casu de inning van de ontvangsten van het gewest).

Het Rekenhof herinnert eraan dat artikel 22, § 2, van het besluit stelt dat de minister van Financiën de maatregelen bepaalt die de rekenplichtige dient na te leven met het oog op de beveiliging van de, eventueel elektronische, documenten en bestanden.

Het Rekenhof heeft kennis kunnen nemen van een voorontwerp van ministerieel besluit <sup>(131)</sup> dat nauwkeurig de verschillende herinneringsbrieven beschrijft die de rekenplichtige moet versturen naar de schuldenaar die geen gevolg heeft gegeven aan het betalingsbevel. Het heeft de minister van Financiën verzocht die tekst zo vlug mogelijk goed te keuren.

De gewestadministratie heeft er in haar antwoord op gewezen dat de verschillende voorschriften die de rekenplichtigen van de ontvangsten moeten naleven als de debiteur niet betaalt binnen de door de ordonnateur bepaalde termijn, zoals bepaald in het bovenvermeld ontwerp van ministerieel besluit, integraal werden overgenomen in de procedure die geldt voor de niet-fiscale ontvangsten.

2.5.6. VEREISTE MAATREGELLEN TEN AANZIEN VAN IN GEBREKE BLIJVENDE DEBITEUREN

Artikel 38 van het besluit verplicht de rekenplichtigen van de ontvangsten om de schuldvorderingen die ze niet hebben kunnen invorderen, over te dragen aan de juridische dienst, om alle rechtsmiddelen tot invordering te kunnen inzetten.

(131) Ministerieel besluit tot vaststelling van de instructies die door de rekenplichtigen in acht moeten worden genomen met betrekking tot het beheer en de bewaring van de gelden die hun zijn toevertrouwd en tot bepaling van de maatregelen die moeten worden nageleefd met het oog op de bescherming van de documenten en bestanden.

Cet arrêté n'identifie toutefois pas le service auquel cette transmission est destinée. Une telle lacune entraîne une certaine confusion puisqu'il existe plusieurs services juridiques au sein du MRBC. La Cour a également relevé que certains comptables continuent à transmettre les créances qu'ils ne peuvent recouvrer à l'administration des domaines. Bien que cette pratique ne soit pas critiquable, puisque le texte qui la prévoit <sup>(132)</sup> n'a pas été abrogé, la Cour estime qu'il serait souhaitable d'assurer une gestion centralisée du contentieux.

Le document évoqué ci-avant et intitulé *Processus recettes non fiscales* aborde cette problématique. La Cour recommande que l'avant-projet d'arrêté précité soit complété par des règles établissant les procédures à mettre en œuvre à l'égard des débiteurs récalcitrants.

Dans sa réponse, l'administration régionale a précisé que la procédure transversale relative aux recettes non fiscales (applicable au 1<sup>er</sup> janvier 2010) dispose que le dossier de recouvrement doit être communiqué au service juridique des services généraux lorsque le délai de paiement prévu dans la mise en demeure a expiré. Le comptable de recettes reçoit un accusé de réception en retour, dont une copie est transmise au comptable régional pour enregistrement du droit constaté en créance douteuse.

Le service juridique entreprend ensuite son action pour récupérer les montants dus. Il informe régulièrement le comptable de recettes du déroulement de son action en recouvrement et choisit la méthode qui lui paraît la plus appropriée pour récupérer le montant de la recette; il fait notamment appel à l'administration des domaines.

Enfin, l'administration est d'avis qu'il serait judicieux de rédiger une procédure particulière ou une circulaire ministérielle pour la récupération des créances douteuses; cette procédure (circulaire) identifierait toutes les méthodes à disposition du service juridique pour leur recouvrement.

## 2.6. Délégation des pouvoirs d'ordonnement

L'arrêté distingue différents degrés dans la fonction d'ordonnement, à savoir :

- la fonction d'ordonnateur primaire, exercée par le gouvernement (article 3);

(132) Ordonnance du 19 juillet 1990 habilitant l'administration de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'enregistrement et des domaines, à réaliser certaines opérations patrimoniales pour le compte de la RBC et des organismes d'intérêt public qui en relèvent.

Het besluit bepaalt evenwel niet aan welke dienst ze die dossiers moeten overgedragen. Die lacune leidt tot enige verwarring, aangezien er binnen het ministerie van het BHG verschillende juridische diensten zijn. Het Rekenhof heeft ook vastgesteld dat sommige rekenplichtigen de schuldvorderingen die ze niet kunnen invorderen nog altijd naar de administratie van de domeinen sturen. Hoewel de tekst die dat voorschrijft <sup>(132)</sup>, niet is opgeheven en dat dus geen laakbare praktijk is, meent het Rekenhof dat een gecentraliseerd beheer van de geschillen wenselijker is.

Het voornoemde document *Procedure niet-fiscale ontvangsten* gaat in op die problematiek. Het Rekenhof beveelt aan het bovenvermelde voorontwerp van besluit te vervolledigen met regels die de procedures vastleggen die ten aanzien van weerspannige schuldenaars moeten worden gevolgd.

De gewestadministratie heeft in haar antwoord gepreciseerd dat in de transversale procedure voor niet-fiscale ontvangsten (van toepassing vanaf 1 januari 2010) wordt bepaald dat het invorderingsdossier aan de juridische dienst van de algemene diensten moet worden toegezonden als de betalingstermijn is verstreken die in de ingebrekestelling is bepaald. De rekenplichtige van de ontvangsten ontvangt in ruil een ontvangstbevestiging, waarvan een kopie wordt bezorgd aan de gewestelijke boekhouder om het vastgestelde recht als dubieuze vordering te boeken.

De juridische dienst doet vervolgens de nodige stappen om de verschuldigde bedragen te recupereren en houdt de rekenplichtige van de ontvangsten regelmatig op de hoogte van het verloop van zijn invorderingsactie. De juridische dienst kiest de volgens hem meest gepaste methode om het bedrag van de ontvangst terug te vorderen en doet inzonderheid een beroep op de administratie van de domeinen.

De administratie is tot slot van oordeel dat het verstandig zou zijn een afzonderlijke procedure of een ministeriële omzendbrief op te stellen voor de recuperatie van de dubieuze vorderingen; in die procedure (omzendbrief) zouden alle methodes worden aangegeven waarover de juridische dienst beschikt om de dubieuze vorderingen in te vorderen.

## 2.6. Delegatie van de ordonnanceringsbevoegdheden

Het besluit onderscheidt verschillende graden in de functie van ordonnateur, te weten :

- de functie van primaire ordonnateur, die wordt uitgeoefend door de regering (artikel 3);

(132) Ordonnantie van 19 juli 1990 houdende bevoegdheidsverklaring van de Administratie van de belasting op de toegevoegde waarde, registratie en domeinen tot het uitvoeren van bepaalde vermogensrechtelijke verrichtingen voor rekening van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest en van de instellingen van openbaar nut die ervan afhangen.

- la fonction d’ordonnateur secondaire, exercée par les membres du gouvernement selon les dispositions de répartition de compétences arrêtées par celui-ci (article 3);
- la fonction d’ordonnateur délégué, exercée par les agents des services du gouvernement ayant au moins le grade de directeur général (article 4);
- la fonction d’ordonnateur subdélégué, désigné par l’ordonnateur secondaire sur proposition de l’ordonnateur délégué (article 5).

Pour le surplus, l’article 8 précise le contenu minimum de l’arrêté de délégation ou de subdélégation.

Toutefois l’article 5 de l’arrêté n’avait pas été exécuté, à l’époque, et aucun ordonnateur subdélégué n’avait été désigné par l’ordonnateur secondaire. La fonction d’ordonnancement des recettes devait donc être exercée, dans la pratique, par un fonctionnaire ayant au moins le grade de directeur général, ce qui pouvait, dans certains cas exposés ci-après, occasionner des difficultés.

Par ailleurs, l’AGRBC du 25 mars 1999 relatif aux délégations de signature en matières financières accordées aux fonctionnaires généraux du MRBC n’a pas été remplacé et est donc toujours en application. Cet arrêté désignait les fonctionnaires généraux (à savoir le secrétaire général, le secrétaire général adjoint et les directeurs généraux) comme ordonnateurs délégués pour l’établissement des recettes prévues au budget des voies et moyens de la Région et prévoyait également que les directeurs généraux pouvaient déléguer leurs compétences en la matière. Toutefois, à une exception près, aucune décision de subdélégation n’a été prise sur la base de l’arrêté précité du 25 mars 1999.

La Cour estime que l’exigence d’un exercice efficace de la fonction d’ordonnancement des recettes implique que celle-ci soit subdéléguée à des fonctionnaires qui peuvent en assumer effectivement toutes les responsabilités.

## 2.7. Conclusions

Le cadre réglementaire régissant l’ordonnancement, la constatation, la comptabilisation et le recouvrement des recettes apparaît lacunaire. À cet égard, la Cour a effectué les constatations suivantes.

- L’OOBCC et l’arrêté chargeaient le gouvernement (ou certains de ses membres, essentiellement le ministre des Finances) et les services du gouvernement de prendre des mesures d’exécution. Plusieurs d’entre elles n’ont pas été prises. Par conséquent, hormis la question de la désignation du comptable régional, réglée depuis la fin du contrôle, les modalités de la constatation des droits

- de functie van secundaire ordonnateur, die wordt uitgeoefend door de leden van de regering volgens de bepalingen tot verdeling van de bevoegdheden vastgesteld door de regering (artikel 3);
- de functie van gedelegeerde ordonnateur, die wordt uitgeoefend door de ambtenaren van de diensten van de regering die minstens de graad van directeur-generaal hebben (artikel 4);
- de functie van gesubdelegeerde ordonnateur, aangesteld door de secundaire ordonnateur, op voorstel van de gedelegeerde ordonnateur (artikel 5).

Voor het overige preciseert artikel 8 de minimuminhoud van het delegatie- of subdelegatiebesluit.

Artikel 5 van het besluit werd destijds echter niet uitgevoerd en er werd geen enkele gesubdelegeerde ordonnateur aangesteld door de secundaire ordonnateur. De functie ordonnateur van de ontvangsten moest in de praktijk dus worden uitgeoefend door een ambtenaar die minstens de graad van directeur-generaal had, wat in sommige van de hierna uiteengezette gevallen tot moeilijkheden kon leiden.

Het BBHR van 25 maart 1999 betreffende de delegatie van tekenbevoegdheid voor financiële aangelegenheden aan de ambtenaren-generaal van het ministerie werd niet vervangen en is dus nog altijd van toepassing. Dat besluit stelde de ambtenaren-generaal (d.i. de secretaris-generaal, de adjunct-secretaris-generaal en de directeurs-generaal) aan als gedelegeerde ordonnateurs voor het vestigen van de ontvangsten voorzien in de middelenbegroting van het gewest. Het bepaalde eveneens dat de directeurs-generaal hun bevoegdheden ter zake konden delegeren. Op één uitzondering na werd op basis van het bovenvermelde besluit van 25 maart 1999 echter geen enkele subdelegatiebeslissing genomen.

Het Rekenhof is van oordeel dat de doeltreffende uitoefening van de functie ordonnateur van de ontvangsten vereist dat die functie wordt gesubdelegeerd aan ambtenaren die effectief alle verantwoordelijkheden kunnen dragen.

## 2.7. Conclusies

Het reglementair kader inzake de ordonnanciering, de vaststelling, de boeking en de invordering van de ontvangsten, blijkt leemten te vertonen. Het Rekenhof deed in dat verband de volgende vaststellingen :

- De OOBBC en het besluit gelasten de regering (of sommige van haar leden, in het bijzonder de minister van Financiën) en haar diensten uitvoeringsmaatregelen te nemen. Verschillende van die maatregelen werden niet genomen. Behalve de aanstelling van de gewestelijke boekhouder, die geregeld is sinds het einde van de controle, werden er bijgevolg geen modaliteiten gedefi-

n'ont pas été définies, il n'existe (quasi) pas d'ordonnateur subdélégué et aucun comptable n'est formellement <sup>(133)</sup> habilité à opérer l'imputation budgétaire des droits constatés.

- L'article 47, alinéa 6, de l'OOBCC prévoyant l'application d'intérêts de retard en cas de non-paiement à l'échéance par le débiteur n'était pas appliqué de manière constante. Ce point est toujours à l'étude dans le cadre de la rédaction d'un avant-projet d'arrêté ministériel, à prendre en exécution de l'arrêté « acteurs financiers ».
- Certaines modalités relatives à la récupération des recettes, telles que l'identification de l'autorité chargée de la notification des ordres de recettes et le type de diligences à mettre en œuvre à l'égard des débiteurs défaillants, n'étaient pas précisées. Dans l'attente de l'approbation du projet d'arrêté ministériel précité par le ministre des Finances et du Budget, la procédure transversale en matière de recettes non fiscales, en vigueur depuis janvier 2010, autorise désormais le comptable de recettes à envoyer l'ordre de recettes (ou la demande de paiement) au débiteur et reprend les différentes consignes à respecter par les comptables de recettes à défaut de paiement du débiteur dans le délai prévu par l'ordonnateur.

### **3. Respect du cadre légal et réglementaire par les différents acteurs des services du gouvernement**

#### **3.1. Absence de comptabilisation des droits constatés et des créances**

Pour de nombreuses gestions, les recettes ne sont imputées qu'au moment de leur perception. Ainsi, en méconnaissance des dispositions de l'article 42 de l'OOBCC en vertu desquelles seuls les droits constatés pendant l'année budgétaire sont imputés dans la comptabilité budgétaire, le compte d'exécution du budget de l'exercice 2008 ne mentionne, en ce qui concerne les AB concernées, que les montants perçus.

Ce défaut de comptabilisation des droits constatés peut ressortir de deux circonstances. Tantôt, il résulte du fait que les ordonnateurs de recettes ne transmettent pas au comptable compétent une copie de l'ordre de recouvrement (ou du document qui en tient lieu); dans ce cas, il n'existe aucune assurance que tous les droits constatés font bien l'objet de diligences en vue de leur recouvrement. Tantôt, il provient d'une négligence, d'un manque d'information du comptable ou de difficultés techniques.

(133) Les arrêtés ministériels de désignation n'ont pas été modifiés en conséquence.

nieerd om rechten vast te stellen, er bestaat (nagenoeg) geen gesubdelegeerde ordonnateur en is geen enkele rekenplichtige formeel <sup>(133)</sup> gemachtigd om de vastgestelde rechten budgettair aan te rekenen.

- Artikel 47, zesde lid, van de OOBBC, dat in verwijlinstresten voorziet ingeval de schuldenaar op de vervaldag niet betaalt, werd niet op constante wijze toegepast. Dat punt wordt momenteel nog altijd onderzocht in het kader van de uitwerking van een voorontwerp van ministerieel besluit, ter uitvoering van het besluit « financiële actoren ».
- Een aantal modaliteiten voor de invordering van de ontvangsten zijn niet duidelijk bepaald. Zo is niet vastgelegd wie moet instaan voor de kennisgeving van de betalingsbevelen en welke stappen moeten worden gezet ten aanzien van schuldenaren die in gebreke blijven. In afwachting van de goedkeuring van het bovenvermelde ontwerp van ministerieel besluit door de minister van Financiën en Begroting, laat de transversale procedure niet-fiscale ontvangsten, die sedert januari 2010 van kracht is, de rekenplichtige der ontvangsten voortaan toe het betalingsbevel (of het verzoek tot betaling) aan de schuldenaar te zenden. De procedure vermeldt de verschillende voorschriften die de rekenplichtigen van de ontvangsten moeten naleven als de schuldenaar niet betaalt binnen de door de ordonnateur bepaalde termijn.

### **3. Inachtneming van het wettelijk en reglementair kader door de verschillende actoren van de diensten van de regering**

#### **3.1. Niet-boeking van de vastgestelde rechten en van de schuldvorderingen**

In talrijke gevallen worden de ontvangsten pas bij inning geboekt. Met miskenning van de bepalingen van artikel 42 van de OOBBC, dat stipuleert dat alleen de tijdens het begrotingsjaar vastgestelde rechten op de begrotingsboekhouding worden aangerekend, vermeldt de uitvoeringsrekening van de begroting van het boekjaar 2008 bijgevolg, wat de betrokken BA's betreft, alleen de geïnde bedragen.

Er zijn twee mogelijkheden waarom de vastgestelde rechten niet worden geboekt. In een aantal gevallen is het te wijten aan het feit dat de ordonnateurs van de ontvangsten geen afschrift van het invorderingsbevel (of van het document dat daarvoor doorgaat) aan de bevoegde rekenplichtige bezorgen. In dat geval bestaat er geen zekerheid dat voor alle vastgestelde rechten de nodige stappen voor de invordering zijn gezet. In andere gevallen is het een gevolg van nalatigheid, is de rekenplichtige onvoldoende geïnformeerd of zijn er technische moeilijkheden.

(133) De ministeriële aanstellingsbesluiten werden niet overeenkomstig gewijzigd.

La Cour a invité les services du gouvernement à mettre en œuvre les mesures propres à assurer une comptabilisation correcte des créances nées au profit de la Région, tant au niveau de la comptabilité budgétaire que de la comptabilité générale.

L'absence d'imputation au budget des droits constatés va de pair avec le défaut d'enregistrement, en comptabilité générale, des créances correspondantes. Les comptes de la rubrique *Créances à un an au plus* du bilan afficheront donc un solde qui ne reflétera par la réalité des créances non recouvrées au 31 décembre de l'exercice.

Enfin, certaines créances devraient être enregistrées à la rubrique *Créances à plus d'un an* du bilan et la partie des remboursements échéant dans l'année devrait être reclassée chaque année comme créances à un an au plus. Il s'agit notamment des créances découlant des prêts accordés par l'ancienne province du Brabant en matière de logement.

### 3.2. Carences dans le chef des services ordonnateurs

La Cour a constaté que les redevances relatives à la concession de deux parkings n'ont été réclamées que partiellement, entraînant de ce fait la prescription de celles antérieures à l'année 2003 (pour le premier parking) et 2002 (pour le second).

Il convient toutefois de signaler que, dans le passé, la perception de ces redevances avait été confiée à l'administration des domaines.

Par ailleurs, la Cour a invité l'administration régionale, en l'occurrence Bruxelles-Mobilité, à renégocier la convention relative à la concession d'un troisième parking, pour laquelle aucune redevance n'a été perçue à ce jour.

### 3.3. Défaut d'exercice, par les comptables, de l'ensemble de leurs responsabilités

La Cour a observé que les services ordonnateurs assumaient une partie des tâches de recouvrement et de perception des droits constatés qui sont confiées aux comptables-trésoriers par l'article 25 de l'arrêté. Le rôle de certains comptables se limite dès lors à enregistrer les montants versés sur leur compte.

Cette manière de fonctionner ne garantit pas une perception efficace des droits constatés de la Région. Il convient que les comptables concernés exercent l'ensemble de leurs prérogatives.

Het Rekenhof heeft de diensten van de regering gevraagd maatregelen te treffen die een correcte boeking van de vorderingen ten voordele van het gewest verzekeren, en dat zowel in de begrotingsboekhouding als in de algemene boekhouding.

Vastgestelde rechten die niet in de begroting worden aangerekend, worden ook in de algemene boekhouding niet als vorderingen geboekt. Daaruit volgt dat het saldo van de balansrubriek *Schuldvorderingen op ten hoogste een jaar* geen volledig beeld geeft van de realiteit van de nog openstaande vorderingen op 31 december van het boekjaar.

Tot slot zouden sommige vorderingen moeten worden geboekt in de balansrubriek *Schuldvorderingen op meer dan een jaar* en het gedeelte van de vorderingen dat binnen het jaar moet worden betaald, zou elk jaar moeten worden overgeboekt naar de schuldvorderingen op ten hoogste een jaar. Het gaat inzonderheid om de schuldvorderingen die voortvloeien uit leningen inzake huisvesting die zijn toegerekend door de gewezen provincie Brabant.

### 3.2. Tekortkomingen in hoofde van de ordonnancerende diensten

Het Rekenhof heeft vastgesteld dat de bijdragen voor de concessie van twee parkings in het verleden slechts gedeeltelijk werden opgeëist, met als gevolg dat de bijdragen van vóór 2003 (voor de eerste parking) en van vóór 2002 (voor de tweede) zijn verjaard.

Het Rekenhof wijst er wel op dat de inning van die bijdragen in het verleden werd toevertrouwd aan de administratie van de domeinen.

Het Rekenhof heeft de gewestelijke administratie, in casu Mobiliteit Brussel, bovendien verzocht opnieuw te onderhandelen over de overeenkomst voor de concessie van een derde parking, waarvoor tot op heden geen enkele bijdrage werd geïnd.

### 3.3. Niet-uitoefening van alle verantwoordelijkheden door de rekenplichtigen

Het Rekenhof heeft vastgesteld dat de ordonnancerende diensten instonden voor een deel van de taken op het vlak van invordering en inning van de vastgestelde rechten, die door artikel 25 van het besluit waren toevertrouwd aan de rekenplichtige. De rol van sommige rekenplichtigen blijft dus beperkt tot de registratie van de op hun rekening gestorte bedragen.

Op die manier is geen doeltreffende inning van de vastgestelde rechten van het gewest gewaarborgd. De rekenplichtigen zouden al hun prerogatieven moeten uitoefenen.

### 3.4. *Problématique des recettes issues des concessions octroyées sur le territoire de la RBC*

La Cour n'a pas l'assurance que tous les montants dus par les bénéficiaires de concessions accordées sur le domaine public de la Région sont bien réclamés chaque année.

Tout en mesurant l'ampleur de la tâche, elle recommande néanmoins à la Région de tenter d'établir un cadastre actualisé des concessions et d'assumer elle-même, en lieu et place de l'administration des domaines, la récupération des redevances qui y sont attachées.

### 3.5. *Conclusions*

La Cour a constaté que de nombreuses recettes ne sont imputées qu'au moment de leur perception. Par conséquent, il n'existe aucune assurance que toutes les créances ont bien été enregistrées en droits constatés et dans les rubriques correspondantes du bilan.

Elle a également relevé que les ordonnateurs assument des tâches qui relèvent de la responsabilité des comptables-trésoriers.

Enfin, la Cour insiste sur la nécessité de revoir les procédures en matière de perception des droits en matière de concessions accordées sur le domaine public.

## 2.2. LES MARCHÉS PUBLICS DE LA RÉGIE FONCIÈRE DE LA RÉGION DE BRUXELLES-CAPITALE <sup>(134)</sup>

La Cour des comptes a contrôlé les marchés publics de travaux, de fournitures et de services gérés par la Régie foncière de la RBC. Ces marchés concernent, pour la plupart, la maintenance des biens immobiliers faisant partie du patrimoine de la RBC. A l'issue du contrôle, la Cour des comptes formule trois observations principales. D'abord, la conception des marchés souffre d'un manque de transparence : la Régie foncière ne justifie pas les motifs pour lesquels elle propose d'organiser tel type de marché, notamment les marchés stock et les marchés reconductibles, ni les raisons qui la conduisent à fixer les contours du marché. Ensuite, des marchés ont été attribués par la procédure négociée, alors que les conditions légales n'étaient pas réunies, et des marchés ont été reconduits sans respecter le prescrit légal. Enfin, s'agissant des immeubles en copropriété, les documents en usage ne permettent pas d'identifier le maître de l'ouvrage en tant que pouvoir adjudicateur et personne juridique responsable de la conception et de l'attribution du marché.

(134) Dr 3.488.567.

### 3.4. *Problematiek van de ontvangsten uit de concessies die op het grondgebied van het BHG werden toegekend*

Het Rekenhof heeft geen zekerheid dat alle verschuldigde bedragen uit concessies die op het openbaar domein van het gewest zijn toegekend, elk jaar bij de begunstigden worden opgeëist.

Hoewel het Rekenhof zich bewust is van de omvang van die taak, beveelt het niettemin het gewest aan zo mogelijk te trachten een geactualiseerd kadaster van de concessies op te stellen en zelf de bijdragen in te vorderen die erop betrekking hebben, in plaats van dat over te laten aan de administratie van de domeinen.

### 3.5. *Conclusies*

Het Rekenhof heeft vastgesteld dat veel ontvangsten niet worden aangerekend op het moment van hun inning. Bijgevolg bestaat geen enkele garantie dat alle schuldvorderingen zijn geregistreerd als vastgestelde rechten en zijn opgenomen in de overeenstemmende rubrieken van de balans.

Het Rekenhof heeft ook vastgesteld dat de ordonnateurs taken uitvoeren die onder de verantwoordelijkheid vallen van de rekenplichtigen.

Tot slot wijst het op de noodzaak de procedures te herzien om de rechten te innen voor concessies die zijn toegekend op het openbaar domein.

## 2.2. OVERHEIDSOPDRACHTEN VAN DE GRONDREGIE VAN HET BRUSSELS HOOFDSTEDELIJK GEWEST <sup>(134)</sup>

Het Rekenhof heeft de overheidsopdrachten voor de aanname van werken, leveringen en diensten gecontroleerd die door de Grondregie van het BHG worden beheerd. Die opdrachten hebben voor het merendeel betrekking op het onderhoud van vastgoed dat deel uitmaakt van het patrimonium van het BHG. Na afloop van het onderzoek formuleert het Rekenhof drie grote bevindingen. Ten eerste is er een gebrek aan transparantie over het concept van de opdrachten. De Grondregie verantwoordt niet waarom ze voor een bepaald type opdracht kiest, bv. stockopdrachten en verlengbare opdrachten, noch op welke manier ze de opdrachten afbakent. Ten tweede werden opdrachten gegund via een onderhandelingsprocedure terwijl de daarvoor geldende wettelijke voorwaarden niet waren vervuld en werden opdrachten verlengd zonder de wettelijke voorschriften te respecteren. Ten derde kan voor gebouwen in mede-eigendom met de bestaande documenten de bouwheer niet worden geïdentificeerd als aanbestedende overheid en als rechtspersoon die verantwoordelijk is voor het concept en de gunning van de opdracht.

(134) Dr 3.488.567.

## 1. Introduction

La Cour des comptes a contrôlé les marchés publics de travaux, de fournitures et de services gérés par la Régie foncière. Ces marchés concernent, pour la plupart, la maintenance des biens immobiliers faisant partie du patrimoine de la RBC <sup>(135)</sup>.

### 1.1. La Régie foncière

La Régie foncière a été constituée en 1994 sous la forme d'un service à gestion séparée <sup>(136)</sup>. En vertu des dispositions de l'ordonnance organique du 23 février 2006 <sup>(137)</sup>, elle a perdu son autonomie budgétaire et comptable, tout en conservant son autonomie administrative. Elle peut actuellement être considérée comme une direction du MRBC, rattachée à l'administration Bruxelles Mobilité.

La Régie relève de la compétence de plusieurs ministres : le ministre-président, en matière de politique foncière, le ministre chargé de la recherche scientifique, en ce qui concerne la gestion du domaine Latour de Freins, où est situé l'IRSIB, et le secrétaire d'État compétent pour la fonction publique, quant à la gestion des bâtiments affectés aux cabinets et au MRBC.

Les marchés passés par la Régie foncière sont financés essentiellement <sup>(138)</sup> par le budget régional, qui y consacre 25 millions d'euros en 2010. Les crédits sont inscrits aux missions 8 et 27 du budget <sup>(139)</sup>.

### 1.2. Méthode

Le contrôle a porté sur la légalité et la régularité des marchés publics passés par l'administration. L'analyse en-

(135) La Régie foncière distingue, d'une part, les bâtiments à usage administratif, abritant notamment les agents du ministère et les cabinets ministériels, et, d'autre part, les bâtiments à usage privé, dont notamment plusieurs immeubles de logement. La gestion de ces logements se fait conformément au chapitre 4 du code bruxellois du logement (chapitre introduit par une ordonnance du 19 décembre 2008), qui fixe les règles applicables aux logements mis en location par les opérateurs immobiliers publics. Dans ce cadre, la Régie a proposé au gouvernement un règlement d'attribution, accompagné de l'inventaire de tous les logements dont la Régie a la gestion.

(136) Ordonnance du 8 septembre 1994 portant création de la Régie foncière de la RBC.

(137) Ordonnance organique du 23 février 2006 portant les dispositions applicables au budget, à la comptabilité et au contrôle.

(138) Certains bâtiments sont en copropriété (cf. infra 2.6).

(139) Le programme 2 *Gestion immobilière publique* de la mission 8 *Régie foncière – politique générale* (28,6 millions d'euros de crédits d'engagement, dont 13 millions d'euros pour loyers et charges locatives) et le programme 3 *Régie foncière* de la mission 27 *Politique de la ville* (9,5 millions d'euros de crédits d'engagement).

## 1. Inleiding

Het Rekenhof heeft de overheidsopdrachten voor de aaneming van werken, leveringen en diensten gecontroleerd die door de Grondregie worden beheerd en die voor het merendeel betrekking hebben op het onderhoud van vastgoed dat deel uitmaakt van het patrimonium van het BHG <sup>(135)</sup>.

### 1.1. De Grondregie

De Grondregie werd in 1994 opgericht als dienst met afzonderlijk beheer <sup>(136)</sup>. Krachtens de bepalingen van de organieke ordonnantie van 23 februari 2006 <sup>(137)</sup> heeft ze haar budgettaire en boekhoudkundige autonomie verloren, maar behield ze haar bestuurlijke autonomie. Ze kan worden beschouwd als een directie van het ministerie van het BHG, die is ingedeeld bij het bestuur Mobiel Brussel.

De Regie valt onder de bevoegdheid van verschillende ministers : de minister-voorzitter voor het grondbeleid, de minister belast met Wetenschappelijk Onderzoek voor het beheer van het domein Latour de Freins, waar het IWOIB zich bevindt, en de staatssecretaris belast met Openbaar Ambt voor het beheer van de gebouwen waarin de kabinetten en het ministerie van het BHG zijn ondergebracht.

De opdrachten die door de Grondregie worden gegund, worden in hoofdzaak <sup>(138)</sup> door de gewestbegroting gefinancierd, die daarvoor 25 miljoen euro uittrekt in 2010. De kredieten zijn ingeschreven op de opdrachten 8 en 27 van de begroting <sup>(139)</sup>.

### 1.2. Methodiek

Het Rekenhof heeft de door het bestuur gegunde overheidsopdrachten gecontroleerd op hun wettelijkheid en

(135) De Grondregie maakt een onderscheid tussen enerzijds gebouwen voor administratief gebruik, waarin de ambtenaren van het ministerie en de ministeriële kabinetten zijn ondergebracht, en anderzijds de gebouwen voor privégebruik, waaronder verschillende woningen. Die woningen worden beheerd overeenkomstig hoofdstuk 4 van de Brusselse Huisvestingscode (hoofdstuk ingevoegd door een ordonnantie van 19 december 2008), dat de regels vastlegt die van toepassing zijn op de woningen die door de openbare vastgoedoperatoren worden verhuurd. De Regie heeft in dat raam aan de regering een toewijzingsreglement voorgesteld, samen met een inventaris van alle woningen die door de Regie worden beheerd.

(136) Ordonnantie van 8 september 1994 houdende de oprichting van de Grondregie van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest.

(137) Organieke ordonnantie van 23 februari 2006 houdende de bepalingen die van toepassing zijn op de begroting, de boekhouding en de controle.

(138) Sommige gebouwen zijn in mede-eigendom (cf. infra 2.6).

(139) Programma 2 *Openbaar vastgoedbeheer* van opdracht 8 *Grondregie – algemeen beleid* (28,6 miljoen euro vastleggingskredieten, waarvan 13 miljoen euro voor huur en huurlasten) en programma 3 *Grondregie* van opdracht 27 *Stadsbeleid* (9,5 miljoen euro vastleggingskredieten).

globe également la conception et la gestion administrative et budgétaire de ces marchés.

Les normes dont le respect est vérifié par le présent contrôle sont essentiellement la réglementation des marchés publics découlant de la loi du 24 décembre 1993 relative aux marchés publics et à certains marchés de travaux, de fournitures et de services, applicable aux secteurs dits classiques, l'ordonnance du 23 février 2006 précitée <sup>(140)</sup>, la réglementation relative au contrôle administratif et budgétaire <sup>(141)</sup>, ainsi que la réglementation relative aux délégations de pouvoirs <sup>(142)</sup>.

Ce contrôle de légalité et de régularité se situe dans le prolongement d'une première mission de contrôle des comptes de la Régie foncière, que la Cour des comptes a réalisée en 2006 <sup>(143)</sup>.

Le contrôle comporte deux étapes distinctes.

#### 1.2.1. SÉLECTION DES MARCHÉS

La sélection a porté sur les marchés engagés en 2007 et dont le montant dépasse 50.000 euros, ce qui englobe, en partie, les marchés attribués par procédure négociée <sup>(144)</sup>.

Lorsque les marchés ainsi sélectionnés constituent des reconductions de marchés antérieurs ou des décomptes relatifs à des marchés antérieurs, les marchés initiaux ont également été examinés.

Le contrôle repose sur l'analyse de 62 marchés, qui représentent un total de quelque 17 millions d'euros, dont 34

(140) Cette ordonnance a abrogé et remplacé, pour la RBC, les lois coordonnées sur la comptabilité de l'État du 17 juillet 1991.

(141) AGRBC du 13 juillet 2006 relatif au contrôle administratif et budgétaire ainsi qu'à l'établissement du budget.

(142) AGRBC du 18 juillet 2000 portant règlement de son fonctionnement et réglant la signature des actes du gouvernement et AGRBC du 17 décembre 1998 déterminant les règles de fonctionnement et de gestion comptable, financière et patrimoniale ainsi que les délégations de compétences au sein de la Régie foncière.

(143) 16<sup>e</sup> cahier de la Cour des comptes adressé au Parlement de la RBC et à l'Assemblée réunie de la Commission communautaire commune – Fasc. I<sup>er</sup>, *Doc. parl.*, Région de Bruxelles-Capitale, A-353/1 – 2006-2007, B-93/1 – 2006-2007, p. 34.

(144) Article 17, § 2, 1<sup>o</sup>, a), de la loi précitée du 24 décembre 1993 et article 120 de l'arrêté royal du 8 janvier 1996 relatif aux marchés publics de travaux, de fournitures et de services et aux concessions de travaux publics. Le montant au-dessous duquel il peut être passé un marché par procédure négociée est de 67.000 euros hors TVA.

régularité, et heeft bij de analyse ook gelet op het concept en het administratief en budgettair beheer van die opdrachten.

De normen waaraan tijdens de controle werd getoetst, zijn in hoofdzaak de regelgeving op de overheidsopdrachten die voortvloeit uit de wet van 24 december 1993 betreffende de overheidsopdrachten en sommige opdrachten voor aanneming van werken, leveringen en diensten die van toepassing is op de zogenoemde klassieke sectoren, de bovenvermelde ordonnantie van 23 februari 2006 <sup>(140)</sup>, de regelgeving in verband met de administratieve en budgettaire controle <sup>(141)</sup>, alsook de regelgeving in verband met de bevoegdheidsdelegaties <sup>(142)</sup>.

Die wettelijkheids- en regelmatigheidscontrole ligt in het verlengde van een eerste controle van de rekeningen van de Grondregie, die het Rekenhof in 2006 heeft uitvoerd <sup>(143)</sup>.

De controle bestaat uit twee afzonderlijke fasen.

#### 1.2.1. SELECTIE VAN DE OPDRACHTEN

Het Rekenhof heeft ervoor geopteerd de opdrachten te selecteren die in 2007 werden vastgelegd en die een bedrag van meer dan 50.000 euro vertegenwoordigen, zodat de selectie gedeeltelijk de via onderhandelingsprocedure gegunde opdrachten omvat <sup>(144)</sup>.

Als de op die manier geselecteerde opdrachten bestonden uit verlengingen van vroegere opdrachten of verrekeningen in verband met vroegere opdrachten, werden de initiële opdrachten ook onderzocht.

Het Rekenhof heeft voor de controle 62 opdrachten geanalyseerd, die in totaal nagenoeg 17 miljoen euro vertegen-

(140) De ordonnantie heeft de gecoördineerde wetten op de rijkscomptabiliteit van 17 juli 1991 opgeheven en vervangen wat betreft het BHG.

(141) BBHR van 13 juli 2006 betreffende de administratieve en begrotingscontrole evenals de begrotingsopmaak.

(142) BBHR van 18 juli 2000 tot regeling van haar werkwijze en tot regeling van de ondertekening van de akten van de regering, en BBHR van 17 december 1998 houdende vaststelling van de regels voor de werking en het boekhoudkundig, financieel en patrimoniaal beheer, alsmede van de overdrachten van bevoegdheden bij de Grondregie.

(143) 16<sup>e</sup> Boek van het Rekenhof voorgelegd aan het Parlement van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest en aan de Verenigde Vergadering van de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie – Deel I, *Parl. Doc.* Br. H. G., A 353/1 – 2006-2007, B-93/1 – 2006-2007, blz. 34.

(144) Artikel 17, § 2, 1<sup>o</sup>, a), van de bovenvermelde wet van 24 december 1993 en artikel 120 van het koninklijk besluit van 8 januari 1996 betreffende de overheidsopdrachten voor aanneming van werken, leveringen en diensten en de concessies voor openbare werken. Het bedrag waaronder een opdracht via een onderhandelingsprocedure kan worden gegund, belooft 67.000 euro exclusief btw.

sont des marchés initiaux et les 28 restants des marchés liés (reconductions ou marchés-décomptes).

L'échantillon sélectionné a reçu l'assentiment de l'administration, qui en a reconnu le caractère représentatif des activités de la Régie foncière.

### 1.2.2. EXAMEN DE LA CONCEPTION ET DE L'ATTRIBUTION DES MARCHÉS

Les vérifications effectuées suivent une grille d'analyse incluant notamment :

- le choix du type de marché;
- l'importance du marché;
- le délai de validité;
- le mode de passation;
- l'identification du maître de l'ouvrage;
- l'analyse des offres et la décision d'attribution;
- le délai de validité des offres et la notification.

Le contrôle de la Cour des comptes s'est déroulé au sein de la Régie foncière. Les constatations ont été validées par des entretiens avec les agents concernés.

Les conclusions provisoires ont été communiquées le 6 octobre 2010 au responsable administratif de la Régie, ainsi qu'au secrétaire général du MRBC et au directeur général de Bruxelles Mobilité.

Le responsable administratif de la Régie a répondu par lettre du 8 novembre 2010. Les précisions apportées ont été intégrées dans le projet de rapport adressé au ministre-président, au ministre et au secrétaire d'État compétents par lettres du 15 décembre 2010, auxquelles il n'a pas été répondu à ce jour.

## 2. Conception du marché

### 2.1. Choix du type de marché

#### 2.1.1. MARCHÉS DÉTERMINÉS – MARCHÉS STOCK

Il convient de distinguer deux types de marchés : les marchés déterminés ou non sujets à commandes, d'une

voordigen; 34 van die opdrachten zijn initiële opdrachten en de overige 28 opdrachten zijn gekoppelde opdrachten (verlengingen of verrekeningsopdrachten).

De administratie heeft de geselecteerde steekproef goedgekeurd en erkend dat ze representatief was voor de activiteiten van de Grondregie.

### 1.2.2. ONDERZOEK VAN HET CONCEPT EN DE GUNNING VAN DE OPDRACHTEN

Voor de controle werd een analysematrix gebruikt, die inzonderheid peilde naar :

- de keuze van het type opdracht;
- de omvang van de opdracht;
- de geldigheidstermijn;
- de gunningswijze;
- de identificatie van de bouwheer;
- de analyse van de offertes en van de gunningsbeslissing;
- de geldigheidstermijn van de offertes en de kennisgeving.

De controle van het Rekenhof werd uitgevoerd bij de Grondregie. De bevindingen werden gevalideerd door interviews met de betrokken personeelsleden.

De voorlopige conclusies werden op 6 oktober 2010 meegedeeld aan de administratieve verantwoordelijke van de Regie, alsook aan de secretaris-generaal van het ministerie van het BHG en aan de directeur-generaal van Mobiel Brussel.

De administratieve verantwoordelijke van de Regie heeft met een brief van 8 november 2010 geantwoord. De preciseringen die hij verstreekte, werden opgenomen in het ontwerpverslag gericht aan minister-voorzitter, aan de bevoegde minister en staatssecretaris met brieven van 15 december 2010. Op die brieven werd tot nu toe niet geantwoord.

## 2. Concept van de opdracht

### 2.1. Keuze van het type opdracht

#### 2.1.1. BEPAALDE OPDRACHTEN – STOCKOPDRACHTEN

Er bestaan twee types opdrachten : enerzijds de bepaalde of niet aan bestellingen onderworpen opdrachten en ander-

part, et les marchés à commandes, également appelés marchés stock, d'autre part.

Le marché déterminé suppose que l'objet du marché soit décrit au préalable de manière précise. Les plans et le cahier spécial des charges indiquent la nature des travaux, fournitures et prestations exigés, ainsi que la situation géographique du chantier. Le métré <sup>(145)</sup> de ce type de marché comporte toujours une estimation des quantités à mettre en œuvre. Pour les postes à bordereau de prix <sup>(146)</sup>, cette estimation engage l'administration, puisque l'article 42, § 6, du CGC autorise la révision des prix unitaires en cas d'exécution supérieure au triple des quantités présumées ou inférieure à la moitié de ces quantités. Par ailleurs, les modifications ordonnées par l'administration donnent droit à une indemnité en faveur de l'entrepreneur lorsqu'elles aboutissent à une diminution du montant initial du marché, en raison notamment de la sous-exécution de certains postes <sup>(147)</sup>. Dans le cadre du présent audit, 25 des 34 marchés initiaux ou autonomes sélectionnés entrent dans cette catégorie de marchés.

Le marché stock, quant à lui <sup>(148)</sup>, se justifie lorsque les besoins ne sont pas quantifiables au moment du lancement d'un marché. Cette technique permet à l'administration d'avoir à sa disposition un entrepreneur auquel le marché est attribué et d'y faire appel par simples bons de commandes selon l'évolution des nécessités. Pour 9 des 34 marchés initiaux ou autonomes sélectionnés, la qualification « stock » est expressément utilisée par la Régie foncière.

Dans ces cas, le CSC prévoit les dispositions suivantes :

- les quantités reprises aux métrés ne sont fournies qu'à titre indicatif et n'engagent nullement l'administration, qui reste seule juge quant aux éventuelles modifications à y apporter suivant les nécessités ou urgences du moment;
- la conclusion du marché ne donne à l'adjudicataire aucun droit d'exclusivité; l'administration peut, pendant la période de validité du marché, faire exécuter des prestations identiques ou analogues à celles décrites dans le cahier des charges par d'autres adjudicataires ou par ses propres services; l'adjudicataire ne peut, de ce chef, faire valoir un quelconque droit à dédommagement;

(145) État analytique des travaux, fournitures ou services à effectuer.

(146) Postes dont seul le prix unitaire est forfaitaire. Leur montant varie en fonction des quantités estimatives annoncées. Lorsque la quantité et le prix unitaire sont forfaitaires (postes à forfait absolu), le risque découlant de l'incertitude quant à l'importance réelle des travaux est transféré à l'adjudicataire.

(147) Article 42, § 4, du CGC.

(148) Ce type de marché n'est pas explicitement prévu par la réglementation.

zijds de opdrachten met bestellingen, die ook wel stockopdrachten worden genoemd.

De bepaalde opdracht veronderstelt dat het voorwerp van de opdracht vooraf precies wordt omschreven. De plannen en de bijzondere bestekken vermelden de aard van de gevraagde werken, leveringen en diensten, alsook de geografische ligging van de werf. De opmetingsstaat <sup>(145)</sup> voor dat type opdracht omvat altijd een raming van de uit te voeren hoeveelheden. Voor de posten volgens prijslijst <sup>(146)</sup> is die raming bindend voor de administratie, aangezien artikel 42, § 6, van de AAV toelaat over te gaan tot een herziening van de eenheidsprijzen als de uitgevoerde hoeveelheden driemaal hoger liggen dan de vermoedelijke hoeveelheden of minder dan de helft bedragen van de vermoedelijke hoeveelheden. De door de administratie gevraagde wijzigingen geven bovendien recht op een vergoeding ten voordele van de aannemer als ze leiden tot een vermindering van de initiële aannemingssom, inzonderheid wegens de minderuitvoering van sommige posten <sup>(147)</sup>. In het raam van deze audit vallen 25 van de 34 geselecteerde initiële of autonome opdrachten in die categorie van opdrachten.

De stockopdracht is van haar kant gerechtvaardigd <sup>(148)</sup> als de behoeften niet kunnen worden gekwantificeerd op het ogenblik waarop de opdracht wordt uitgeschreven. Via die techniek kan de administratie beschikken over een aannemer aan wie de opdracht wordt gegund en waarop zij een beroep kan doen via gewone bestelbons naargelang van de behoeften. De Grondregie heeft voor 9 van de 34 geselecteerde initiële of autonome opdrachten uitdrukkelijk de kwalificatie « stockopdracht » gebruikt.

In die gevallen bevat het BB de volgende bepalingen :

- de hoeveelheden vermeld in de opmetingsstaten worden alleen verstrekt ter informatie en verbinden de administratie geenszins; zij alleen blijft bevoegd voor de eventuele wijzigingen naargelang van de behoeften of de noodwendigheden van het ogenblik;
- de afsluiting van de opdracht geeft de aannemer geen enkel exclusiviteitsrecht; de administratie kan gedurende de geldigheidsperiode van het contract identieke of gelijkaardige prestaties als die welke zijn beschreven in het bestek, laten uitvoeren door andere aannemers of door haar eigen diensten. De aannemer kan uit dien hoofde geen recht op schadevergoeding eisen;

(145) Analytische staat van de uit te voeren werken, leveringen of diensten.

(146) Posten waarvan alleen de eenheidsprijs forfaitair is. Het bedrag ervan varieert naargelang de aangekondigde geraamde hoeveelheden. Als de hoeveelheid en de eenheidsprijs forfaitair zijn (posten met absoluut forfait), wordt het risico dat voortvloeit uit de onzekerheid over de werkelijke omvang van de werken ten laste van de aannemer gelegd.

(147) Artikel 42, § 4, van de AAV.

(148) De regelgeving voorziet niet expliciet in dat type opdracht.

- les prix unitaires restent inchangés quelles que soient les quantités réelles, pendant la durée complète de la validité du marché et le délai d'exécution des ordres de travaux délivrés, sauf en ce qui concerne la révision définie à l'article 13, § 1<sup>er</sup> (clause de stabilité des prix unitaires);
- en dérogation aux prescriptions de l'article 42, §§ 4 et 6, du CGC, l'adjudicataire n'a droit à aucune indemnité pour non-exécution éventuelle de certains postes du métré;
- le cas échéant, l'importance du marché est déterminée par deux montants, l'un minimal <sup>(149)</sup> et l'autre maximal, des travaux, fournitures et services que l'administration s'engage à commander pendant le délai de validité du contrat.

Le CSC de plusieurs marchés déterminés reproduit les dispositions relatives au caractère indicatif des quantités reprises dans les métrés et à l'absence du droit d'exclusivité en faveur de l'adjudicataire. Informée de cette remarque, la Régie a décidé de supprimer, fin 2009, ces dispositions – spécifiques des marchés stock – dans les CSC de tous les marchés déterminés. La réponse précitée de la Régie confirme cette suppression.

Par ailleurs, en cas de recours à un marché stock, l'administration dispose, à défaut d'un droit d'exclusivité au profit de l'entrepreneur <sup>(150)</sup>, de la faculté de lancer des marchés concurrents et de donner la préférence à l'un d'eux, tout en respectant son engagement minimal vis-à-vis de chacun des cocontractants. La coexistence de l'absence d'un droit d'exclusivité et de la clause de stabilité des prix unitaires pourrait inciter l'administration à faire l'économie d'une estimation aussi réaliste que possible de ses besoins. Dès lors, le métré se transformerait en un catalogue de prix unitaires, à l'intérieur duquel les postes à utiliser sont choisis.

La Cour estime que l'établissement d'un prix unitaire juste nécessite, au préalable, une connaissance raisonnablement précise des quantités à mettre en œuvre ainsi que des conditions dans lesquelles les prestations sont à réaliser. L'imprécision affectant les éléments essentiels du marché, tels que les quantités à mettre en œuvre, les conditions, voire le lieu, d'intervention, peut même affecter la bonne application des règles d'attribution du marché. En effet, les soumissionnaires se trouvent dans une situation en principe égalitaire, mais biaisée par l'incertitude qui avantagerait

(149) Montant dont le non-respect est susceptible de rendre applicable l'article 42, § 4, précité du CGC.

(150) Dans sa réponse, la Régie estime que, pour les marchés stock, la non-exclusivité constitue un instrument stratégique permettant au fonctionnaire dirigeant, si nécessaire, de rappeler à l'ordre les entrepreneurs qui seraient tentés d'appliquer des conditions de monopole (prix trop importants, délais d'interventions disproportionnés, exécutions sous qualifiées).

- behoudens de herziening zoals gedefinieerd in artikel 13, § 1, blijven de eenheidsprijzen, ongeacht de werkelijke hoeveelheden, ongewijzigd tijdens de volledige geldigheidsduur van de opdracht en tijdens de uitvoeringstermijn van de uitgereikte werkorders (clausule inzake de stabiliteit van de eenheidsprijzen);
- in afwijking van de bepalingen van artikel 42, § 4 en § 6, van de AAV heeft de aannemer geen enkel recht op vergoeding voor de eventuele niet-uitvoering van bepaalde posten van de opmetingsstaat;
- de omvang van de opdracht wordt in voorkomend geval bepaald door een minimum- <sup>(149)</sup> en een maximumbedrag van de werken, leveringen en diensten die de administratie gedurende de geldigheidsduur van het contract zal bestellen.

Het BB van verschillende bepaalde opdrachten vermeldt de bepalingen over de indicatieve aard van de in de opmetingsstaten vermelde hoeveelheden en de afwezigheid van het exclusiviteitsrecht ten voordele van de aannemer. Na daarvan op de hoogte te zijn gebracht, heeft de Regie eind 2009 beslist die bepalingen – die eigen zijn aan stockopdrachten – in de bijzondere bestekken van alle bepaalde opdrachten te schrappen. Het antwoord van de Regie bevestigt die schrapping.

In het geval van stockopdrachten beschikt de administratie, bij ontstentenis van een exclusiviteitsrecht voor de aannemer <sup>(150)</sup>, over de mogelijkheid concurrerende opdrachten uit te schrijven en de voorkeur aan één ervan te geven, terwijl ze toch haar minimumverbintenis ten aanzien van elk van de medecontractanten nakomt. Het naast elkaar bestaan van de afwezigheid van een exclusiviteitsrecht en de clausule over de stabiliteit van de eenheidsprijzen stimuleert de administratie niet een zo realistisch mogelijke raming van haar behoeften te maken. Bijgevolg zou de opmetingsstaat een catalogus van eenheidsprijzen worden waaruit de te gebruiken posten worden gekozen.

Het Rekenhof is van oordeel dat om een juiste eenheidsprijs te bepalen, eerst vrij nauwkeurig moet worden bepaald om welke hoeveelheden het gaat en onder welke voorwaarden de prestaties moeten worden geleverd. De onnauwkeurige bepaling van de essentiële elementen van de opdracht, zoals de te leveren hoeveelheden, de voorwaarden, of zelfs de plaats van uitvoering, kan zelfs een negatieve invloed hebben op de goede toepassing van de regels voor de gunning van de opdracht. De inschrijvers bevinden zich in principe in een toestand waarin ze gelijk worden behan-

(149) Als dat bedrag niet in acht wordt genomen, kan bovenvermeld artikel 42, § 4, van de AAV van toepassing worden.

(150) De Regie is in haar antwoord van oordeel dat de niet-exclusiviteit voor stockopdrachten een strategisch instrument is waarmee de leidend ambtenaar, zo nodig, de aannemers terug tot de orde kan roepen die in de verleiding zouden komen monopolievoorwaarden toe te passen (te hoge prijzen, disproportioneel lange uitvoeringstermijnen, uitvoering beneden peil).

ceux qui peuvent disposer d'informations provenant de sources extérieures au CSC, grâce, par exemple, à leur expérience acquise antérieurement lors de l'exécution de ce type de marché. Ces considérations sont confirmées par le rapport d'analyse précédant l'attribution d'un marché <sup>(151)</sup>.

Le recours à la technique du marché stock devrait, le plus souvent, être justifié par la référence au caractère aléatoire et imprévisible des prestations à effectuer. En outre, ce type de marché devrait être réservé à des travaux, fournitures et prestations standards d'importance financière réduite, lesquels ne justifient pas la rédaction d'un cahier spécial des charges propre.

La Cour remarque que le CSC de la plupart <sup>(152)</sup> des marchés stock examinés est approuvé sur la base d'un rapport qui ne justifie pas le recours à ce type de marché.

La Régie foncière reconnaît que les marchés stock doivent être limités à des marchés comportant des interventions de caractère imprévisible et non programmables. Toutefois, elle signale que la nature même d'une grande partie de ses travaux d'entretien nécessite, malgré tout, une procédure de commande et d'exécution à court terme, afin qu'elle puisse répondre d'une manière souple aux demandes et besoins d'adaptations techniques des occupants.

(151) Il s'agit du marché stock de travaux divers d'entretien et d'adaptation dans les locaux de différents bâtiments publics du patrimoine de la RBC, attribué par adjudication publique, dont le métré comporte quelque 150 postes. Deux offres ont été reçues. Leurs montants sont anormalement élevés par rapport aux estimations de l'administration. Les entreprises ont été invitées à fournir des justifications. Celles données par l'un des soumissionnaires ont été acceptées par l'administration, qui a considéré qu'elles étaient basées « sur des facteurs objectifs liés au caractère économique et/ou à des circonstances exceptionnelles lors de l'exécution des travaux ». En effet, le soumissionnaire précisait qu'il connaissait fort bien les conditions d'exécution de ce type de marché pour en avoir déjà réalisé plusieurs et ajoutait que « depuis plusieurs années, la tendance générale est à la multiplication d'intervention de moindre importance, augmentant ainsi de façon sensible l'influence des frais fixes par rapport aux prix variables. En plus, le pourcentage des travaux imprévisibles par rapport aux travaux prévisibles, et donc mieux planifiables, ne cesse d'augmenter. ».

(152) Un cas de justification du choix de marché stock : lors de l'approbation du CSC, l'administration précisait que « compte tenu de la diversité des installations techniques présentes dans les divers bâtiments gérés ou loués par la Régie foncière, un nouveau marché du type stock est nécessaire pour permettre d'assurer la réparation, l'entretien et petites rénovations des installations diverses d'électricité, de chauffage, d'électropneumatiques, des portes-volets, etc. ».

deld, maar die wordt scheefgetrokken door de onzekerheid. Dat zou in het voordeel kunnen spelen van inschrijvers die over informatie beschikken die afkomstig is van bronnen buiten het bestek, bijvoorbeeld dankzij de ervaring die ze vroeger bij de uitvoering van dergelijke opdrachten hebben opgedaan. Die beschouwingen worden bevestigd door het analyseverslag dat wordt opgesteld vóór de gunning van een opdracht <sup>(151)</sup>.

De keuze voor de techniek van de stockopdracht zou in de meeste gevallen moeten steunen op de onvoorspelbare en onvoorzienbare aard van de uit te voeren prestaties. Dat type opdracht zou bovendien moeten worden voorbehouden voor financieel minder omvangrijke standaardwerken, -leveringen en -diensten, die niet rechtvaardigen dat een afzonderlijk BB wordt opgesteld.

Het Rekenhof merkt op dat het BB van de meeste onderzochte stockopdrachten <sup>(152)</sup> is goedgekeurd op basis van een verslag dat niet rechtvaardigt om met een dergelijk type opdracht te werken.

De Grondregie erkent dat de stockopdrachten moeten worden beperkt tot opdrachten met tussenkomsten die onvoorzienbaar en niet-programmeerbaar zijn. Ze wijst er echter op dat voor een groot deel van haar onderhoudswerken ondanks alles een procedure met bestellingen en uitvoering op korte termijn noodzakelijk is, opdat ze soepeler zou kunnen inspelen op de vragen van de bewoners en de behoefte aan technische aanpassingen.

(151) Het gaat om de stockopdracht van verschillende werken inzake onderhoud en aanpassing in de lokalen van verschillende openbare gebouwen van het patrimonium van het BHG, die werd gegund bij openbare aanbesteding en waarvan de opmetingsstaat nagenoeg 150 posten telt. Er waren twee offertes binnengekomen, maar de bedragen ervan liggen abnormaal hoog in vergelijking met de ramingen van de administratie. De ondernemingen werden verzocht om een verantwoording te geven. De administratie heeft de verantwoording van één van de inschrijvers aanvaard omdat ze van oordeel was dat ze steunde « op objectieve factoren die verband houden met het economische karakter en/of met uitzonderlijke omstandigheden bij de uitvoering van de werken ». De inschrijver preciseerde immers dat hij de uitvoeringsomstandigheden van dat type opdracht goed kende omdat hij er al verschillende had uitgevoerd, en hij voegde eraan toe dat « er sedert enkele jaren een algemene tendens is om steeds vaker kleinere opdrachten te geven, waardoor de invloed van de vaste kosten ten opzichte van de variabele kosten toeneemt. Bovendien blijft het percentage onvoorzienbare werken ten opzichte van de voorzienbare werken, die dus beter gepland kunnen worden, toenemen ».

(152) Een geval waarin de keuze voor een stockopdracht was verantwoord (opdracht 40) : bij de goedkeuring van het BB preciseerde de administratie dat, « rekening houdend met de diversiteit aan technische installaties in de verschillende gebouwen die door de Grondregie worden beheerd of verhuurd, een nieuwe stockopdracht noodzakelijk is om te kunnen zorgen voor de herstelling, het onderhoud en kleine vernieuwingen van de verschillende elektrische installaties, de verwarming, elektropneumatische toestellen, luiken, enz. ».

### 2.1.2. MARCHÉS RECONDUCTIBLES

Les marchés, qu'ils soient déterminés ou stock, peuvent prendre la forme d'un marché unique, par lots <sup>(153)</sup> ou reconductible.

La réglementation autorise en effet la reconduction de marchés de travaux ou de services lorsqu'il s'agit de la répétition d'ouvrages ou de services similaires qui ont fait l'objet d'un premier marché attribué par adjudication ou appel d'offres. Toutefois, la possibilité de reconduction doit être indiquée dès la mise en concurrence du premier marché; elle est, en outre, limitée à une période de trois ans après la conclusion du marché initial <sup>(154)</sup>. La reconduction a également un effet sur l'importance et la durée de validité des marchés.

L'administration dispose d'un pouvoir d'appréciation discrétionnaire dans le choix du type de marché à mettre en œuvre. Les décisions relatives à ce choix ne sont pas visées par la loi relative à la motivation formelle des actes administratifs <sup>(155)</sup>. Il conviendrait toutefois, en application du principe de bonne administration, que le dossier administratif explicite ce choix, surtout lorsque la préférence est donnée à un marché stock ou reconductible, puisque ce choix s'écarte de la procédure normale et habituelle que représente le marché déterminé et non reconductible <sup>(156)</sup>.

La Régie foncière utilise fréquemment la technique du marché reconductible. Toutefois, la disposition du CSC annonçant la possibilité de reconduction n'est pas toujours rédigée dans le respect des conditions légales. Ainsi, dans quatre cas, il n'est pas prévu d'attribuer les marchés initiaux par adjudication ou appel d'offres <sup>(157)</sup>. Six CSC envisagent la reconduction tacite alors que, conformément à la disposition légale précitée, la reconduction équivaut à

(153) Chacun des lots fait en principe l'objet d'un marché distinct. Il est toutefois permis aux soumissionnaires d'établir une offre relative à plusieurs lots et, le cas échéant, d'offrir un rabais en cas de regroupement. La Régie foncière fait usage de cette technique.

(154) Article 17, § 2, 2<sup>o</sup>, b), de la loi précitée du 24 décembre 1993.

(155) Loi du 29 juillet 1991. Cette loi s'applique aux actes administratifs qui sont susceptibles de produire des effets à l'égard des administrés ou d'autres autorités administratives.

(156) Dans sa réponse, la Régie annonce qu'elle s'efforcera à l'avenir de mieux motiver les choix proposés sur la base, notamment, « *de l'expérience, des disponibilités budgétaires, du caractère imprévisible de certaines prestations, des possibilités matérielles d'organiser des marchés d'entretien reconductibles, de la nécessité d'intervention rapide afin de répondre aux besoins logistiques souvent urgents des utilisateurs* ».

(157) Dans sa réponse, la Régie affirme qu'elle avait fait usage, de bonne foi et en toute transparence, de cette procédure de reconduction pour un nombre limité de marchés à caractère répétitif et de montants inférieurs à 67.000 euros par an. Elle précise qu'à l'avenir elle n'appliquera plus cette procédure.

### 2.1.2. VERLENGBARE OPDRACHTEN

De opdrachten kunnen, ongeacht of het gaat om bepaalde opdrachten of om stockopdrachten, de vorm aannemen van een enige opdracht, een opdracht in percelen <sup>(153)</sup> of een verlengbare opdracht.

De regelgeving laat immers toe dat opdrachten voor aanneming van werken of diensten worden verlengd als het gaat om de herhaling van soortgelijke werken of diensten waarvoor al een eerste opdracht na aanbesteding of offerteaanvraag werd gegund. De mogelijkheid tot verlenging moet echter worden vermeld bij de uitschrijving van de eerste opdracht. Ze is bovendien beperkt tot een periode van drie jaar na de gunning van de initiële opdracht <sup>(154)</sup>. De verlenging heeft eveneens een effect op de omvang en de geldigheidsduur van de opdrachten.

De administratie kan discretionair bepalen welk type opdracht ze wil uitschrijven. De beslissingen in verband met die keuze worden niet beoogd in de wet betreffende de uitdrukkelijke motivering van bestuurshandelingen <sup>(155)</sup>. Met toepassing van het beginsel van behoorlijk bestuur zou het echter wenselijk zijn dat het administratief dossier die keuze zou expliciteren, vooral als de voorkeur wordt gegeven aan een stockopdracht of aan een verlengbare opdracht, aangezien die keuze afwijkt van de normale en gebruikelijke procedure, zijnde de bepaalde en niet-verlengbare opdracht <sup>(156)</sup>.

De Grondregie maakt vaak gebruik van de techniek van de verlengbare opdracht. De bepaling in het BB waarin de mogelijkheid tot verlenging wordt aangekondigd, wordt echter niet altijd opgenomen met inachtneming van de wettelijke voorwaarden. In vier gevallen is het niet de bedoeling de initiële opdrachten via aanbesteding of offerteaanvraag te gunnen <sup>(157)</sup>. In zes bijzondere bestekken is sprake van stilzwijgende verlenging, terwijl de verlenging

(153) Voor elk van de percelen wordt in principe een afzonderlijke opdracht gegund. De inschrijvers mogen echter een offerte opstellen met betrekking tot verschillende percelen, en in voorkomend geval een vermindering voorstellen in geval van groepering. De Grondregie heeft die techniek gebruikt.

(154) Artikel 17, § 2, 2<sup>o</sup>, b), van de bovenvermelde wet van 24 december 1993.

(155) Wet van 29 juli 1991. Die wet is van toepassing op de bestuurshandelingen die gevolgen kunnen hebben ten aanzien van de bestuurs- of andere besturen.

(156) De Regie kondigt in haar antwoord aan dat ze in de toekomst inspanning zal doen om de voorgestelde keuzes beter te motiveren, inzonderheid op basis van « *de ervaring, de beschikbare budgettaire middelen, de onvoorzienbare aard van sommige prestaties, de materiële mogelijkheden om verlengbare onderhoudsopdrachten te organiseren, de noodzaak van een snelle tussenkomst om tegemoet te komen aan de vaak hoogdringende logistieke behoeften van de gebruikers* ».

(157) De Regie bevestigt in haar antwoord dat ze te goeder trouw en in alle openheid die verlengingsprocedure had gebruikt voor een beperkt aantal opdrachten van repetitieve aard met bedragen van minder dan 67.000 euro per jaar. Ze precificeert dat ze die procedure in de toekomst niet meer zal toepassen.

l'attribution, par la procédure négociée sans publicité, d'un nouveau marché nécessitant une décision d'attribution expresse. Enfin, il est prévu de reconduire à deux reprises un marché après l'écoulement du délai légal de trois ans.

À ce sujet, la direction bâtiments de la Régie foncière a rédigé une note de service <sup>(158)</sup> relative à la reconduction des marchés, dans laquelle elle demande aux fonctionnaires dirigeants des marchés concernés de ne pas reconduire les marchés en cours d'exécution (trois cas) au terme d'une période de trois ans après la conclusion du marché principal. La note de service invite par conséquent ces fonctionnaires à anticiper la préparation des nouveaux CSC.

Lorsque les conditions légales sont réunies, la décision de reconduction qui intervient équivaut à l'attribution d'un nouveau marché. Elle est donc examinée dans le cadre du point 4 ci-après relatif à l'attribution du marché.

## 2.2. Importance financière du marché

L'administration a la possibilité de déterminer l'importance des marchés en procédant à la division ou au regroupement des travaux, notamment grâce aux marchés par lots. Cette possibilité est encore plus manifeste pour les marchés stock, dont les montants minimal et maximal sont fixés par une clause particulière du CSC.

Lorsque l'importance du marché est déterminée par ces deux montants, l'engagement juridique de l'administration correspond au montant minimal du marché stock et l'engagement comptable de la dépense peut être limité à ce montant. Il n'est dès lors pas exclu que le montant en question soit déterminé en fonction des moyens budgétaires disponibles lors du lancement de la procédure et que l'écart entre les montants minimal et maximal du marché s'en trouve augmenté <sup>(159)</sup>.

Susceptible d'attirer ou d'éloigner certaines entreprises, l'importance du marché influence notamment les prix et les délais d'exécution. Elle devrait découler d'une étude portant sur l'importance financière optimale du marché afin de susciter la concurrence et le meilleur prix. Or, à cet égard, aucun document probant ne figure dans les dossiers examinés par la Cour. Pour les marchés stock, la réduction de l'écart entre les montants minimal et maximal du marché devrait constituer, en soi, un objectif essentiel.

(158) Note de service du 28 octobre 2009.

(159) Le rapport entre le montant minimal (74.500 euros) et le montant maximal (615.000 euros) du marché en question est de 8,2. De plus, il s'agit d'un marché reconductible à deux reprises.

overeenkomstig de bovenvermelde wettelijke bepaling gelijkstaat aan de gunning, via een onderhandelingsprocedure zonder bekendmaking, van een nieuwe opdracht waarvoor een uitdrukkelijke gunningsbeslissing nodig is. Tot slot is er voorzien in twee verlengingen van een opdracht na het verstrijken van de wettelijke termijn van drie jaar.

De directie Gebouwen van de Grondregie heeft een dienstnota <sup>(158)</sup> gesteld over de verlenging van opdrachten, waarin ze aan de leidend ambtenaren van de betrokken opdrachten vraagt om de opdrachten in uitvoering (drie gevallen) na afloop van een periode van drie jaar na het sluiten van de hoofdopdracht niet te verlengen. De dienstnota verzoekt die ambtenaren bijgevolg al vroeger werk te maken van de voorbereiding van de nieuwe bijzondere bestekken.

Als de wettelijke voorwaarden zijn vervuld, staat de genomen beslissing tot verlenging gelijk met de gunning van een nieuwe opdracht. Ze wordt dus onderzocht in het raam van punt 3 hieronder over de gunning van de opdracht.

## 2.2. Financiële omvang van de opdracht

De administratie kan de omvang van de opdrachten bepalen door de werken op te splitsen of te groeperen, inzonderheid dankzij de opdrachten in percelen. Die mogelijkheid is nog evidenter voor de stockopdrachten, waarvan het minimum- en maximumbedrag worden vastgelegd door een afzonderlijke clausule van het BB.

Als de omvang van de opdracht door die twee bedragen is bepaald, stemt de juridische verbintenis van de administratie overeen met het minimumbedrag van de stockopdracht en kan de boekhoudkundige vastlegging van de uitgave tot dat bedrag worden beperkt. Het is bijgevolg niet uitgesloten dat het bedrag in kwestie wordt bepaald door de begrotingsmiddelen die beschikbaar zijn op het ogenblik van de uitschrijving van de opdracht en dat het verschil tussen de minimum- en maximumbedragen van de opdracht daardoor wordt verhoogd <sup>(159)</sup>.

De omvang van de opdracht, die bepaalde ondernemingen kan aantrekken of afstoten, beïnvloedt de prijzen en de uitvoeringstermijnen. Een studie zou moeten bepalen welke financiële omvang van de opdracht optimaal is om tot mededinging aan te zetten en tot de beste prijs te komen. In de dossiers die het Rekenhof heeft onderzocht, is geen enkel bewijskrachtig document in dat verband gevonden. Voor de stockopdrachten is het essentieel dat het verschil tussen de minimum- en de maximumbedragen van de opdracht zoveel mogelijk wordt beperkt.

(158) Dienstnota van 28 oktober 2009.

(159) De verhouding tussen het minimumbedrag (74.500 euro) en het maximumbedrag (615.000 euro) van opdracht 61 bedraagt 8,2. Het gaat daarenboven om een opdracht die twee keer kan worden verlengd.

Considérant leur influence éventuelle sur les prix, la Cour recommande que les décisions relatives à la détermination de l'importance des marchés soient motivées et résultent d'une étude d'optimisation. Elle rappelle également que la valeur d'un marché pluriannuel ou reconductible se calcule, en principe, sur la totalité du délai de validité, tant pour les seuils de publicité que pour la possibilité de recourir à la procédure négociée.

### 2.3. Délai de validité – Résiliation annuelle

Le délai de validité du marché est annoncé au début du CSC dans le cadre de la description succincte du marché et/ou parmi les conditions administratives du marché reprenant l'article 28 (délais d'exécution), ou l'article 69 (modalités d'exécution) du CGC.

Pour les marchés non reconductibles, la clause la plus fréquemment utilisée <sup>(160)</sup> consiste à prévoir une validité de cinq ans, résiliable annuellement. Cette faculté de résiliation n'est accordée qu'au maître de l'ouvrage, sans aucune indemnité ou compensation pour l'adjudicataire. Il est prévu de notifier à l'adjudicataire une éventuelle non-prolongation, quinze jours de calendrier avant la fin de la période annuelle.

La Cour observe qu'une telle clause aboutit à la mise en place d'un marché d'un an reconductible à plusieurs reprises, mais affranchi des conditions légales qui s'appliquent aux marchés reconductibles. Ainsi, une incertitude est introduite quant à la durée et à l'importance financière du marché, afin de bénéficier de la possibilité de limiter l'engagement comptable à la valeur annuelle du marché.

Lors de la réalisation de l'audit, l'administration a annoncé son intention de mettre fin à cette pratique de marchés résiliables annuellement et de conclure des marchés pour une durée déterminée fixée en fonction des besoins. Dans sa réponse précitée, la Régie précise que les marchés de maintenance seront dorénavant exprimés en délais fixes (maximum cinq ans), ce qui permettra à tous de mieux s'organiser en limitant les impondérables liés à un délai avec reconduction incertaine. La Cour prend note de cette évolution, qui devrait être accompagnée de la libération des crédits d'engagements correspondants.

(160) Dix marchés. Un marché a une durée de validité de dix ans résiliable annuellement. Un autre est prévu pour une durée ferme de six ans.

Gelet op de eventuele invloed die de beslissingen over de omvang van de opdrachten hebben op de prijzen, beveelt het Rekenhof aan die beslissingen te motiveren en ze te laten afhangen van een optimaliseringsstudie. Het herinnert er eveneens aan dat de waarde van een meerjarenopdracht of een verlengbare opdracht in principe wordt berekend over de totale geldigheidstermijn, zowel voor de bekendmakingsdrempels als voor de mogelijkheid om gebruik te maken van de onderhandelingsprocedure.

### 2.3. Geldigheidstermijn – jaarlijkse opzegging

De geldigheidstermijn van de opdracht wordt vooraan in het BB aangekondigd in de beknopte beschrijving van de opdracht en/of bij de administratieve voorwaarden van de opdracht, waarbij artikel 28 (uitvoeringstermijnen) of artikel 69 (uitvoeringsmodaliteiten) van de AAV wordt vermeld.

Voor de niet-verlengbare opdrachten voorziet de meest gebruikte clausule <sup>(160)</sup> in een geldigheidstermijn van vijf jaar, die jaarlijks kan worden opgezegd. Die opzegmogelijkheid wordt alleen aan de bouwheer verleend, zonder enige vergoeding of compensatie voor de aannemer. Er wordt bepaald dat een eventuele niet-verlenging vijftien kalenderdagen voor het einde van de jaarlijkse periode aan de aannemer moet worden meegedeeld.

Het Rekenhof merkt op dat door een dergelijke clausule een opdracht van één jaar wordt ingevoerd die herhaaldelijk kan worden verlengd, maar die niet is onderworpen aan de wettelijke voorwaarden die op de verlengbare opdrachten van toepassing zijn. Zo wordt onzekerheid gecreëerd over de looptijd en de financiële omvang van de opdracht, om de boekhoudkundige vastlegging te kunnen beperken tot de jaarlijkse waarde van de opdracht.

Toen de audit werd uitgevoerd, heeft de administratie aangekondigd dat ze een einde wilde stellen aan die praktijk van jaarlijks opzegbare opdrachten. Ze verklaarde ook opdrachten voor een bepaalde duur te willen afsluiten waarvan de looptijd afhing van de behoeften. De Regie preciseert in haar antwoord dat de onderhoudsopdrachten voortaan in vaste termijnen (maximum vijf jaar) zullen worden uitgedrukt, zodat iedereen zich beter kan organiseren en de onvoorzienbare elementen worden beperkt die samenhangen met een termijn waarvan de verlenging onzeker is. Het Rekenhof neemt nota van die evolutie die gepaard zou moeten gaan met de vrijmaking van de overeenstemmende vastleggingskredieten.

(160) Tien opdrachten. Eén opdracht is tien jaar geldig, maar kan jaarlijks worden opgezegd. Een andere heeft een vaste looptijd van zes jaar.

#### 2.4. Modes de passation

Le critère du prix s'avère souvent déterminant. Plusieurs marchés initiaux examinés sont passés par adjudication publique.

Cependant, lorsque l'objet du marché le permet, la Régie n'hésite pas à recourir à l'appel d'offres pour rechercher l'offre la plus intéressante. Dans ce cas, on trouve parmi les critères d'attribution, outre le prix (au moins 50 %), la valeur technique de l'offre, qui regroupe une série de sous-critères tels que « *la garantie relative à l'obtention de pièces de rechange* », « *les moyens d'exécution précisés par le soumissionnaire afin de réduire les nuisances ou les contraintes* », « *la désignation et la valeur des sous-traitants/fournisseurs éventuels proposés* », « *disposer oui ou non de la norme série ISO 9000* », « *la rapidité d'intervention* », « *la mise à disposition du fonctionnaire dirigeant de personnel et d'appareillage de contrôle* », « *l'évaluation des C.V. de certains agents* », « *l'évaluation de la culture d'entreprise* », voire « *la visite des lieux préalablement à la remise de l'offre* ». La Cour observe que certains de ces sous-critères sont difficilement évaluables.

Quatorze marchés initiaux ont été attribués par la procédure négociée. Dans la plupart des cas <sup>(161)</sup>, le recours à ce mode de passation est justifié par référence à l'article 17, § 2, 1<sup>o</sup>, a), de la loi précitée du 24 décembre 1993, lequel autorise la procédure négociée sans publicité, si possible après la consultation de plusieurs entrepreneurs, lorsque la dépense à approuver ne dépasse pas les montants déterminés par le Roi <sup>(162)</sup>. Le montant de ces marchés est à apprécier en fonction des règles fixées par les articles 2, 28 ou 54 de l'arrêté royal précité du 8 janvier 1996, c'est-à-dire en se fondant sur le montant total estimé du marché pour toute sa durée <sup>(163)</sup> et en cumulant le montant du marché initial et celui des reconductions. La Cour observe qu'en application de ces règles, cinq marchés ne pouvaient pas être passés par procédure négociée, sur la base du montant de la dépense à approuver.

(161) Sauf pour un marché, qui résulte d'une convention entre administrations publiques, et un autre, dont l'attribution par la procédure négociée avec publicité a été justifiée par référence à l'article 17, § 3, 4<sup>o</sup>, de la loi précitée du 24 décembre 1993 : la nature des services est telle que les spécifications du marché ne peuvent être établies avec une précision suffisante pour permettre son attribution selon la procédure d'adjudication ou d'appel d'offres. En effet, l'objet de ce dernier marché consistait en la conception et la réalisation d'un *Visitor Centre* de la RBC.

(162) Article 120 de l'arrêté royal du 8 janvier 1996 précité.

(163) Jusqu'à 48 mois.

#### 2.4. Gunningswijzen

Het criterium prijs is vaak doorslaggevend. Verschillende initiële opdrachten die werden onderzocht, worden via openbare aanbesteding gegund.

Als het voorwerp van de opdracht het mogelijk maakt, aarzelt de Regie echter niet een beroep te doen op de techniek van de offerteaanvraag om te zoeken naar de interessantste offerte. In dat geval wordt bij de gunningscriteria naast de prijs (minstens 50 %) ook de technische waarde van de offerte vermeld, die een reeks subcriteria omvat zoals « *de garantie in verband met de verkrijgbaarheid van wisselstukken* », « *de door de inschrijver gespecificeerde uitvoeringsmiddelen die hinder of beperkingen moeten verminderen* », « *de aanwijzing en de waarde van de eventueel voorgedragen onderaannemers/leveranciers* », « *het al dan niet beschikken over de norm serie ISO 9000* », « *de snelheid van uitvoering* », « *het personeel en de controleapparatuur die ter beschikking van de leidend ambtenaar zijn gesteld* », « *de evaluatie van de cv van bepaalde agenten* », « *de evaluatie van de bedrijfscultuur* », of zelfs « *op voorhand een bezoek ter plaatse hebben gebracht vóór de indiening van een offerte* ». Het Rekenhof merkt op dat sommige van die subcriteria moeilijk kunnen worden geëvalueerd.

Veertien initiële opdrachten werden via de onderhandelingsprocedure gegund. In de meeste gevallen <sup>(161)</sup> wordt verwezen naar artikel 17, § 2, 1<sup>o</sup>, a) van de bovenvermelde wet van 24 december 1993 om die gunningswijze te verantwoorden. Dat artikel verleent toelating om de onderhandelingsprocedure zonder naleving van de bekendmakingsregels te gebruiken, zo mogelijk na raadpleging van diverse aannemers, als de goed te keuren uitgave de door de Koning vastgelegde bedragen niet overschrijdt <sup>(162)</sup>. Het bedrag van die opdrachten moet worden beoordeeld op basis van de regels vastgelegd door de artikelen 2, 28 of 54 van het bovenvermelde koninklijk besluit van 8 januari 1996, d.w.z. op basis van het totale geraamde bedrag van de opdracht voor de hele looptijd <sup>(163)</sup> ervan en door het bedrag van de initiële opdracht samen te voegen met dat van de verlengingen. Het Rekenhof merkt op dat vijf opdrachten met toepassing van die regels niet konden worden gegund via de onderhandelingsprocedure, op basis van het bedrag van de goed te keuren uitgave.

(161) Behalve voor één opdracht, die tot stand kwam via een overeenkomst tussen overheidsbesturen, en een andere, waarvan de gunning via onderhandelingsprocedure met bekendmaking gerechtvaardigd wordt door verwijzing naar artikel 17, § 3, 4<sup>o</sup>, van de bovenvermelde wet van 24 december 1993 : de aard van de diensten is zodanig dat de specificaties van de opdracht niet voldoende nauwkeurig kunnen worden bepaald om voor de toewijzing de procedure van de aanbesteding of van de offerteaanvraag te kunnen toepassen. Het voorwerp van deze laatste opdracht bestond immers uit het concipiëren en realiseren van een *Visitor Centre* voor het BHG.

(162) Artikel 120 van het bovenvermeld koninklijk besluit van 8 januari 1996.

(163) Tot 48 maanden.

## 2.5. Dérogations au cahier général des charges

### 2.5.1. ANNONCE ET MOTIVATION DES DÉROGATIONS

Le principe en la matière est que le CSC ne peut déroger au CGC que dans la mesure rendue indispensable par les exigences particulières du marché considéré. La liste des dispositions auxquelles il est dérogé doit figurer en tête du CSC. De plus, les dérogations aux articles 5 à 7, 10, § 2, 15 à 18, 20 à 22, 30, § 2, 36 et 41 du CGC doivent être formellement motivées <sup>(164)</sup>.

L'analyse des dossiers fait apparaître un certain nombre de dérogations.

Les dérogations ne sont pas toujours annoncées en tête du CSC <sup>(165)</sup> et celles qui devaient être motivées le sont, la plupart du temps, par une formule passe-partout, qui satisfait peu aux exigences en la matière.

Ainsi, les dérogations à l'article 5, § 3, ne sont pas motivées <sup>(166)</sup>. Les fréquentes dérogations à l'article 15, § 5 <sup>(167)</sup>, sont toujours motivées par une clause de style, qui se réfère à « *des éléments imprévisibles* ». D'une manière un peu plus précise, les dérogations à l'article 15, § 6 <sup>(168)</sup>, sont parfois <sup>(169)</sup> motivées par la formule « *compte tenu des spécificités du marché, il convient de ne pas nuire à l'exploitation normale des bâtiments vu leur affectation publique* ». Quant aux dérogations à l'article 16, § 2 <sup>(170)</sup>, elles sont motivées, de manière inadéquate, en se référant à la « *nature spécifique du marché* », sans autre précision.

### 2.5.2. OBJET DES DÉROGATIONS

Les dérogations les plus fréquentes concernent les articles 5, § 3; 9; 15, § 5; 15, § 6; 16, § 2; 24, § 1<sup>er</sup>; 48, § 2, et 75 du CGC.

(164) Article 3, § 1<sup>er</sup>, de l'arrêté royal du 26 septembre 1996 établissant les règles générales d'exécution des marchés publics et des concessions de travaux publics.

(165) C'est notamment le cas des dérogations à l'article 42, §§ 4 et 6, inscrites dans les CSC des marchés stock, ainsi que, de manière systématique, des dérogations à l'article 16, § 2.

(166) Cette disposition concerne la justification de constitution du cautionnement. La dérogation en question n'en est pas une (cf. infra 2.5.2).

(167) Droit à l'indemnisation de l'adjudicataire en cas d'interruption de l'exécution du marché par le pouvoir adjudicateur.

(168) Faculté reconnue à l'adjudicataire de ralentir le rythme d'exécution du marché ou de l'interrompre lorsque, par la faute du pouvoir adjudicateur, le paiement n'est pas effectué dans les 30 jours de calendrier après l'échéance du délai de paiement.

(169) Pour onze marchés, il n'y a aucune motivation exprimée.

(170) Définition du préjudice important : susceptible de donner lieu, en cas de circonstances imprévisibles, à la révision du contrat.

## 2.5. Afwijkingen van de algemene aannemingsvoorwaarden

### 2.5.1. AANKONDIGING EN MOTIVERING VAN AFWIJKINGEN

In deze materie geldt het principe dat het BB alleen van de AAV kan afwijken als dat nodig is wegens de bijzondere vereisten van de opdracht in kwestie. De lijst van bepalingen waarvan wordt afgeweken, moet vooraan in het BB worden vermeld. De afwijkingen van de artikelen 5 tot 7, 10, § 2, 15 tot 18, 20 tot 22, 30, § 2, 36 en 41 van de AAV moeten formeel worden gemotiveerd <sup>(164)</sup>.

Bij de analyse van de dossiers blijkt dat er een aantal afwijkingen zijn.

De afwijkingen worden niet altijd vooraan in het BB <sup>(165)</sup> aangekondigd en voor de afwijkingen die zouden moeten worden gemotiveerd, wordt meestal een standaardformule-ring gebruikt die niet echt tegemoetkomt aan de vereisten ter zake.

Zo worden de afwijkingen van artikel 5, § 3, niet gemotiveerd <sup>(166)</sup>. De frequente afwijkingen van artikel 15, § 5 <sup>(167)</sup>, worden altijd gemotiveerd door een bepaling waarin wordt verwezen naar « *onvoorzienbare elementen* ». De afwijkingen van artikel 15, § 6 <sup>(168)</sup>, worden soms <sup>(169)</sup> op iets nauwkeuriger wijze gemotiveerd met de formule « *rekening houdend met de specificiteiten van de opdracht, is het onontbeerlijk geen hinder te berokkenen aan het normale beheer van de gebouwen, gezien hun openbare bestemming* ». De afwijkingen van artikel 16, § 2 <sup>(170)</sup>, worden op onaangepaste wijze gemotiveerd door te verwijzen naar de « *specifieke aard van de opdracht* », zonder verdere precisering.

### 2.5.2. VOORWERP VAN DE AFWIJKINGEN

De meest voorkomende afwijkingen hebben betrekking op de artikelen 5, § 3; 9; 15, § 5; 15, § 6; 16, § 2; 24, § 1; 48, § 2, en 75 van de AAV.

(164) Artikel 3, § 1, van het koninklijk besluit van 26 september 1996 tot bepaling van de algemene uitvoeringsregels van de overheidsopdrachten en van de concessies voor openbare werken.

(165) Dat geldt met name voor de afwijkingen van artikel 42, § 4 en 6, ingeschreven in de BB van de stockopdrachten, alsook systematisch voor de afwijkingen van artikel 16, § 2.

(166) De bepaling heeft betrekking op de verantwoording van de borgtochtstelling. De afwijking in kwestie is er geen (cf. infra 2.5.2).

(167) Recht op vergoeding van de aannemer in geval van onderbreking van de uitvoering van de opdracht door de aanbestedende overheid.

(168) Mogelijkheid voor de aannemer om de snelheid van opdrachtuitvoering te verminderen of om die te onderbreken als de betaling door de fout van de aanbestedende overheid niet gebeurt binnen dertig kalenderdagen na de betaalvervaldag.

(169) Voor elf opdrachten wordt geen motivering vermeld.

(170) Definitie van belangrijk nadeel dat in geval van onvoorzienbare omstandigheden aanleiding kan geven tot de herziening van het contract.

Bien qu'annoncé comme une dérogation à l'article 5, § 3, le texte du CSC ne fait qu'indiquer la personne <sup>(171)</sup> à laquelle doit être envoyée la justification de la constitution du cautionnement.

L'article 9 établit les règles de libération du cautionnement. Les dérogations introduites par les CSC varient d'un marché à l'autre; elles ont notamment pour but de reporter la libération d'une partie du cautionnement à l'expiration de la période de garantie sur les matériaux neufs.

En ce qui concerne l'article 15, § 5, l'objectif est d'augmenter la durée pendant laquelle l'interruption des travaux ordonnée par l'administration n'est pas susceptible de donner lieu à l'indemnisation de l'adjudicataire. En effet, selon le CGC, l'adjudicataire est fondé à introduire un compte d'indemnisation lorsque l'ensemble des interruptions dépasse un vingtième du délai contractuel et au moins dix jours ouvrables ou quinze jours de calendrier. La dérogation que la Régie insère dans les CSC et qu'il est nécessaire de motiver prévoit un délai d'interruption sans indemnité dépassant celui qui aurait découlé du CGC.

L'article 15, § 6, permet à l'adjudicataire de ralentir le rythme d'exécution des travaux, fournitures ou services lorsque, par la faute du pouvoir adjudicateur, le paiement n'a pas été effectué dans les 30 jours de calendrier après l'échéance du délai de paiement. La dérogation, qui nécessite une motivation formelle, vise à limiter cette possibilité au cas où le montant des paiements en retard dépasserait 30 % <sup>(172)</sup> du montant initial du marché.

L'article 16, § 2, confère à l'adjudicataire, mais aussi au pouvoir adjudicateur, un droit contractuel à obtenir la révision des conditions de délai et de prix du marché ou la résiliation lorsqu'il a subi un préjudice très important causé par des circonstances extraordinaires et imprévisibles. La dérogation que la Régie insère dans les CSC <sup>(173)</sup> tend, d'une part, à quantifier le préjudice très important et, d'autre part, à limiter l'étendue de la réparation : « (...) *compte tenu de la nature spécifique du marché, sont considérés comme très importants les préjudices (...) atteignant les 2,5 % de l'offre hors TVA. Ces 2,5 % constituent, en toute hypothèse, une charge (...) pour le prestataire de services* ». La Régie adopte donc une interprétation restrictive de l'article 16, § 2, du CGC. La Cour recommande néanmoins le respect des normes en la matière : la dérogation à l'article 16, § 2, doit être annoncée en tête du CSC et motivée, dans chaque cas, par les exigences particulières du marché considéré.

(171) Souvent le fonctionnaire dirigeant de la Régie foncière.

(172) 20 % pour un marché.

(173) Cette dérogation figure également dans le cahier des charges-type 2000, dont les clauses administratives ont été améliorées par un texte approuvé par le gouvernement régional le 14 juin 1991.

Hoewel de tekst van het BB wordt aangekondigd als een afwijking van artikel 5, § 3, wijst hij alleen de persoon <sup>(171)</sup> aan aan wie de verantwoording van de borgtochtstelling moet worden toegezonden.

Artikel 9 legt de regels vast voor de vrijgave van de borgtocht. Het BB legt voor elke opdracht afzonderlijk andere afwijkingen vast; die afwijkingen zijn inzonderheid bedoeld om de vrijgave van een deel van de borgtocht te verschuiven naar het verstrijken van de waarborgperiode voor nieuwe materialen.

Artikel 15, § 5, wil de termijn optrekken waarin de door de administratie bevolen onderbreking van de werken geen aanleiding geeft tot een vergoeding aan de aannemer. Volgens de AAV mag de aannemer immers een vergoedingsrekening indienen als alle onderbrekingen samen meer bedragen dan een twintigste van de contractuele termijn en minstens tien werkdagen of vijftien kalenderdagen. De afwijking die de Regie in de bijzondere bestekken opneemt en die moet worden gemotiveerd, voorziet in een langere onderbrekingstermijn zonder vergoeding dan deze die uit de AAV zou voortvloeien.

Artikel 15, § 6, biedt de aannemer de mogelijkheid de snelheid van uitvoering van de werken, leveringen of diensten te verminderen als door de fout van de aanbestedende overheid niet is betaald binnen de 30 kalenderdagen na de betaalvervaldag. De afwijking, waarvoor een formele motivering moet worden gegeven, wil die mogelijkheid beperken tot de gevallen waarin het bedrag van de achterstallige betalingen zou oplopen tot meer dan 30 % <sup>(172)</sup> van het initiële bedrag van de opdracht.

Artikel 16, § 2, verleent zowel de aannemer als de aanbestedende overheid een contractueel recht op herziening van de voorwaarden inzake looptijd en prijs van de opdracht of op opzegging als een zeer belangrijk nadeel werd geleden als gevolg van buitengewone of onvoorzienbare omstandigheden. De afwijking die de Regie in de bijzondere bestekken <sup>(173)</sup> heeft ingevoegd, wil enerzijds het belangrijk nadeel becijferen en anderzijds de omvang van de vergoeding beperken : « (...) *rekening houdend met de specifieke aard van de opdracht, wordt schade (...) ten belope van 2,5 % van de offerte zonder btw als zeer belangrijk beschouwd. Die 2,5 % vormt sowieso een last (...) voor de dienstverlener* ». De Regie kiest dus voor een restrictieve interpretatie van artikel 16, § 2, van de AAV. Het Rekenhof formuleert niettemin de aanbeveling om de ter zake geldende normen na te leven : een afwijking van artikel 16, § 2, moet vooraan in het BB worden aangekondigd en moet in elk geval worden gemotiveerd door de bijzondere vereisten van de opdracht in kwestie.

(171) Vaak de leidend ambtenaar van de Grondregie.

(172) 20 % voor een opdracht.

(173) De afwijking staat ook vermeld in het typebestek 2000, waarvan de administratieve clausules werden verbeterd door een tekst die op 14 juni 1991 door de gewestregering werd goedgekeurd.

L'article 24, § 1<sup>er</sup>, relatif au mode de détermination du prix des travaux à prix global, établit un ordre qui vaut pour l'interprétation, en cas de contradiction entre les différents documents. La dérogation introduite par les CSC consiste à déclarer que les plans éventuels, le CSC et le métré se complètent mutuellement et que le fait que certains éléments ne sont pas prévus dans tous les documents ne constitue pas une contradiction.

L'article 48, § 2, détermine le mode de calcul des amendes pour retard. La dérogation introduite par les CSC <sup>(174)</sup>, notamment pour les marchés stock, prévoit, à titre d'amende de retard, un montant forfaitaire dans le cas où le délai partiel prévu dans les ordres de mission, éventuellement la permanence demandée in situ, ou les délais d'intervention imposés ne sont pas respectés.

Enfin, l'article 75, qui annonce les moyens d'actions du pouvoir adjudicateur <sup>(175)</sup> en cas de défaut d'exécution, fait l'objet de dérogations <sup>(176)</sup> afin de fixer le montant de l'amende de retard <sup>(177)</sup>.

## 2.6. Identification du maître de l'ouvrage – Marchés de copropriété

La question de l'identification du maître de l'ouvrage se pose lorsque le bâtiment faisant l'objet du marché est en copropriété. Tel est le cas pour les bâtiments de Gulle-delle <sup>(178)</sup>, le CERIA <sup>(179)</sup> et le CCN, où se trouve une partie des services du MRBC.

Depuis l'entrée en vigueur de la loi du 30 juin 1994 modifiant et complétant les dispositions du code civil relatives à la copropriété, l'association des copropriétaires dispose de la personnalité juridique, avec cette particularité qu'elle ne peut avoir d'autre patrimoine que les meubles

(174) Le CSC de deux marchés annonce cette dérogation alors que le texte n'y déroge pas.

(175) Amendes de retard et mesures d'office.

(176) Le CSC de trois marchés annonce cette dérogation, alors que le texte n'y déroge pas.

(177) Le montant de l'amende est fixé à 0,07 % par jour de calendrier, le maximum étant fixé à 5 % de la valeur du marché ou de l'ordre de travail. Le CGC prévoit une amende de 0,07 % par jour de calendrier de retard, le maximum étant de 5 % de la valeur des services dont l'exécution a été effectuée avec un même retard.

(178) Les parties du bâtiment sis Gulle-delle qui sont la propriété de la Région sont occupées par l'IBGE, qui assume la gérance de la copropriété, en vertu d'un contrat conclu le 11 février 1999 avec les copropriétaires. En outre, une convention du 16 février 1999, passée entre l'IBGE et la Régie foncière, acte l'engagement de la Régie à mettre à la disposition de l'IBGE son expérience en matière, notamment, de rédaction des CSC et des clauses techniques. Le programme des travaux de type investissement est soumis à la Régie, qui, en tant que représentant du copropriétaire, juge de l'opportunité de leur exécution.

(179) La Région en est copropriétaire à raison de 2,6 % et n'intervient pas dans la gestion de la copropriété.

Artikel 24, § 1, over de prijsbepaling van de werken tegen globale prijs vestigt een orde voor de interpretatie ingeval er tegenspraak is tussen de verschillende documenten. De afwijking in de bijzondere bestekken bestaat erin te verklaren dat de eventuele plannen, het BB en de opmetingsstaat elkaar wederzijds aanvullen en dat het feit dat sommige elementen niet in alle documenten zijn opgenomen, geen tegenspraak vormt.

Artikel 48, § 2, bepaalt hoe de boetes voor vertraging moeten worden berekend. De afwijking in de bijzondere bestekken <sup>(174)</sup>, inzonderheid voor de stockopdrachten, voorziet bij wijze van boete voor vertraging in een forfaitair bedrag ingeval de partiële termijn die is bepaald in de opdrachtorders, de eventueel in situ gevraagde permanentie of de opgelegde interventietermijnen niet in acht worden genomen.

Voor artikel 75, dat de actiemiddelen van de aanbestedende overheid <sup>(175)</sup> aankondigt in geval van niet-uitvoering, worden tot slot afwijkingen <sup>(176)</sup> ingevoerd om het bedrag van de boete voor vertraging vast te leggen <sup>(177)</sup>.

## 2.6. Identificatie van de bouwheer – Opdrachten in mede-eigendom

Als het gebouw dat het voorwerp van de opdracht uitmaakt, in mede-eigendom is, rijst de vraag wie de bouwheer is. Dat geldt voor de gebouwen Gulle-delle <sup>(178)</sup>, het COOVI <sup>(179)</sup> en het CCN, waarin een deel van de diensten van het ministerie van het BHG is ondergebracht.

Sedert de inwerkingtreding van de wet van 30 juni 1994 tot wijziging en aanvulling van de bepalingen van het Burgerlijk Wetboek betreffende de mede-eigendom, beschikt de vereniging van mede-eigenaars over rechtspersoonlijkheid. Bijzonder daaraan is dat ze geen ander vermogen kan

(174) Het BB van twee opdrachten kondigt die afwijking aan, terwijl de tekst er niet van afwijkt.

(175) Boetes voor vertraging en maatregelen van ambtswege.

(176) De BB van drie opdrachten kondigen die afwijking aan, terwijl de tekst er niet van afwijkt.

(177) Het bedrag van de boete wordt bepaald op 0,07 % per kalenderdag, met een maximum van 5 % van de waarde van de opdracht of van het werkbevel. De AAV voorzien in een boete van 0,07 % per kalenderdag vertraging, met een maximum van 5 % van de waarde van de diensten waarvan de uitvoering met evenveel vertraging is gebeurd.

(178) De delen van het gebouw in de Gulle-delle die eigendom zijn van het gewest, worden ingenomen door het BIM, dat instaat voor het beheer van de mede-eigendom krachtens een contract dat op 11 februari 1999 met de mede-eigenaars werd gesloten. Bovendien wordt in een overeenkomst van 16 februari 1999 tussen het BIM en de Grondregie akte genomen van de verbintenis van de Regie om haar ervaring inzake het opstellen van BB en technische clausules ter beschikking te stellen van het BIM. Het programma van investeringswerken wordt aan de Regie voorgelegd, dat als vertegenwoordiger van de mede-eigendom beoordeelt of het opportuun is de werken uit te voeren.

(179) Het gewest is voor 2,6 % mede-eigenaar ervan en komt niet tussenbeide bij het beheer van de mede-eigendom.

nécessaires à l'accomplissement de son objet, qui consiste exclusivement dans la conservation et l'administration de l'immeuble.

La gestion des parties communes, y compris la conception, l'attribution et l'exécution de marchés, relève donc de la compétence de l'association des copropriétaires. Les décisions sont exécutées par le syndic, qui dispose du pouvoir légal de représenter l'association des copropriétaires tant en justice que dans la gestion des affaires communes. Un contrat conclu, en 1995, entre les copropriétaires a désigné la RBC comme syndic du CCN et prévu d'appliquer la réglementation des marchés publics dans le cadre de cette gestion <sup>(180)</sup>, qui est assumée par la Régie foncière.

Les marchés sélectionnés comprennent douze marchés initiaux qui concernent des travaux et services relatifs au bâtiment CCN. Dans la plupart des cas, le CSC précise que « *la copropriété est le maître de l'ouvrage et que la direction bâtiments de la Régie foncière de l'administration régionale de Bruxelles-Capitale assure la mission de fonctionnaire dirigeant ainsi que la mission de gestionnaire au nom de la copropriété* ». Bien que la rédaction puisse en être améliorée, cette précision reflète la réalité juridique.

La Cour observe cependant que, pour quatre marchés, la Régie foncière ou la RBC est signalée à la fois au titre de maître et de gestionnaire de l'ouvrage; pour un marché qui concerne plusieurs bâtiments, dont le CCN, aucune information concernant la copropriété n'est insérée au CSC; enfin, pour un autre marché, il est particulièrement difficile, à partir des documents et échange de correspondances, d'établir le rôle respectif de la copropriété et de la Régie.

Il importe de pouvoir identifier clairement le maître de l'ouvrage en tant que pouvoir adjudicateur et personne juridique responsable de la conception et de l'attribution du marché. La Cour recommande dès lors de revoir la présentation et le dispositif des CSC de manière à faire apparaître clairement qu'il s'agit d'un marché de la copropriété et que le rôle de la RBC est celui que la loi réserve au syndic. Cette réalité doit également apparaître dans tous les documents, notamment les avis de marché et les notifications. Sur ce point, la Cour a été informée de ce que la Régie foncière était occupée à adapter la rédaction de divers documents, afin de préciser son rôle de mandataire dans la gestion de la copropriété. La réponse précitée de la Régie confirme cette démarche.

(180) *Beheerscontract voor het gebouw Communicatie Centrum Noord* du 29 septembre 1995 conclu entre la RBC, la SNCB, la Poste et la RVA. Les droits de la RVA ont été transférés à Belgocontrol, qui les a, par la suite, cédés à la société Axa.

hebben dan de roerende goederen die nodig zijn voor de verwezenlijking van haar doel, dat uitsluitend bestaat in het behoud en het beheer het gebouw.

Het beheer van de gemeenschappelijke delen, met inbegrip van het concept, gunning en uitvoering van opdrachten, valt dus onder de bevoegdheid van de vereniging van mede-eigenaars. De beslissingen worden uitgevoerd door de syndicus, die over de wettelijke bevoegdheid beschikt om de vereniging van mede-eigenaars zowel in rechte als voor het beheer van gemeenschappelijke zaken te vertegenwoordigen. In een overeenkomst die in 1995 werd ondertekend door de mede-eigenaars, werd het BHG als syndicus van het CCN aangesteld. Ook werd erin bepaald dat de regelgeving op de overheidsopdrachten in het raam van dat beheer <sup>(180)</sup> zou worden toegepast en dat de Grondregie voor dat beheer zou instaan.

De geselecteerde opdrachten omvatten twaalf initiële opdrachten die betrekking hebben op werken en diensten in verband met het gebouw van het CCN. In de meeste gevallen preciseert het BB dat « *de bouwheer de mede-eigendom is en dat de directie Gebouwen van de Grondregie van het ministerie van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest zowel de taak van leidend ambtenaar als die van beheerder in naam van de mede-eigendom vervult* ». Hoewel de formulering beter had kunnen klinken, weerspiegelt die precisering de juridische realiteit.

Het Rekenhof merkt echter op dat de Regie of het BHG voor vier opdrachten én als bouwheer én als beheerder ervan wordt vermeld; voor één opdracht die op verschillende gebouwen, waaronder het CCN, betrekking heeft, is in het BB geen informatie over de mede-eigendom vermeld. Voor een andere opdracht is het op basis van de documenten en van de briefwisseling tot slot bijzonder moeilijk om na te gaan welke de respectieve rol van de mede-eigendom en van het gewest is.

Het is belangrijk de bouwheer duidelijk te kunnen identificeren als aanbestedende overheid en als persoon die juridisch verantwoordelijk is voor het concept en de gunning van de opdracht. Het Rekenhof formuleert bijgevolg de aanbeveling om de presentatie en de bepalingen van de bijzondere bestekken te herzien om duidelijk aan te geven dat het om een opdracht in mede-eigendom gaat en dat het BHG de rol vervult die bij wet aan de syndicus is voorbehouden. Dat gegeven moet ook worden vermeld in alle documenten, inzonderheid in de aankondigingen van een opdracht en in de kennisgevingen. Het Rekenhof werd er in dat verband van op de hoogte gebracht dat de Grondregie bezig was de tekst van verschillende documenten aan te passen om haar rol als lasthebber bij het beheer van de mede-eigendom te preciseren. In het antwoord van de Regie wordt dat bevestigd.

(180) *Beheerscontract voor het gebouw Communicatie Centrum Noord* van 29 september 1995 tussen het BHG, de NMBS, De Post en de RLW. De rechten van de RLW werden overgeheveld naar Belgocontrol, dat ze vervolgens heeft afgestaan aan de maatschappij Axa.

### 3. Attribution et notification du marché

#### 3.1. Analyse des offres

Dans ce cadre, la Cour a formulé des remarques concernant le contrôle des prix et l'appréciation de la valeur technique des offres.

L'article 110 de l'arrêté royal précité du 8 janvier 1996 fait du prix anormal une cause de nullité relative, en laissant au pouvoir adjudicateur un large pouvoir d'appréciation pour prendre en compte les justifications de prix qui lui sont présentées. L'administration éprouve parfois des difficultés à analyser le contenu des réponses recueillies dans le cadre d'une demande de justification des prix.

Concrètement, le contrôle des prix n'a jamais abouti, pour les marchés examinés, à ce que l'administration écarte l'offre la mieux classée. Dans un cas <sup>(181)</sup>, l'administration a accepté la justification fournie par le soumissionnaire qui justifiait son prix « anormalement haut » notamment par l'incertitude pesant sur les circonstances d'exécution d'un marché stock. Dans un autre marché stock, les deux seules offres déposées dépassaient l'estimation de l'administration respectivement de 39 et 50 %. L'administration a dès lors utilisé la possibilité offerte par l'article 17, § 2, 1<sup>o</sup>, d), de la loi précitée du 24 décembre 1993 <sup>(182)</sup> et a demandé aux soumissionnaires de lui fournir une nouvelle offre pour certains postes du métré. Cette procédure a permis d'obtenir une réduction importante du montant, bien que l'offre finalement approuvée dépasse de 26 % l'estimation de l'administration.

Quant à l'appréciation de la valeur technique des offres, elle a abouti, dans un cas, à l'éviction, sans contestation, de l'offre la moins-disante, sur la base d'une analyse établie par un consultant extérieur, en tenant compte des relations contractuelles entre un soumissionnaire et le fournisseur du système existant sur place.

#### 3.2. Décision d'attribution

Il convient de distinguer trois types de marchés : les marchés initiaux, les reconductions de marchés et les marchés-décomptes. Par ailleurs, les marchés passés au nom de la copropriété méritent une attention particulière.

(181) Cf. supra 2.1.1.

(182) Cette disposition permet au pouvoir adjudicateur de traiter par procédure négociée lorsque, suite à une procédure d'adjudication ou d'appel d'offres, des prix inacceptables ont été proposés, pour autant que les conditions initiales du marché ne soient pas modifiées et que le pouvoir adjudicateur consulte tous les soumissionnaires qui ont déposé une offre conforme aux exigences formelles de la première procédure.

### 3. Gunning en kennisgeving van de opdracht

#### 3.1. Analyse van de offertes

De opmerkingen die het Rekenhof in dat raam heeft geformuleerd, betreffen de prijzencontrole en de beoordeling van de technische waarde van de offertes.

Artikel 110 van het bovenvermelde koninklijk besluit van 8 januari 1996 maakt van een abnormale prijs een oorzaak van relatieve nietigheid, maar laat de aanbestedende overheid een ruime beoordelingsbevoegdheid om rekening te houden met de voorgelegde prijsverantwoordingen. De administratie ondervindt soms moeilijkheden om de inhoud te analyseren van de antwoorden die ze ontvangt als ze om een prijsverantwoording vraagt.

Concreet heeft prijzencontrole voor de onderzochte opdrachten er nooit toe geleid dat de administratie de best gerangschikte offerte afvoerde. In één geval <sup>(181)</sup> heeft de administratie de verantwoording aanvaard van de inschrijver die als reden voor zijn « abnormaal hoge » prijs verwees naar de onzekerheid die bestond rond de omstandigheden waarin een stockopdracht moet worden uitgevoerd. In een andere stockopdracht overschreden de enige twee ingediende offertes de raming van de administratie met respectievelijk 39 en 50 %. De administratie heeft bijgevolg gebruik gemaakt van de mogelijkheid die artikel 17, § 2, 1<sup>o</sup>, d), van de bovenvermelde wet van 24 december 1993 <sup>(182)</sup> bood en heeft aan de inschrijvers gevraagd een nieuwe offerte te bezorgen voor sommige posten van de opmetingsstaat. Die procedure heeft geleid tot een aanzienlijke vermindering van het bedrag, hoewel de uiteindelijk goedgekeurde offerte 26 % hoger lag dan de raming van de administratie.

De beoordeling van de technische waarde van de offertes heeft in één geval geleid tot de uitsluiting zonder betwisting van de goedkoopste offerte op basis van een analyse van een externe consultant, waarbij rekening werd gehouden met de contractuele relaties tussen een inschrijver en de leverancier van het ter plaatse aanwezige systeem.

#### 3.2. Gunningsbeslissing

Er bestaan drie soorten opdrachten : de initiële opdrachten, de verlengingen van opdrachten en de verrekeningsopdrachten. Ook de opdrachten die namens de mede-eigendom werden gegund, verdienen bijzondere aandacht.

(181) Cf. supra 2.1.1.

(182) Op basis van die bepaling kan de aanbestedende overheid via onderhandelingsprocedure werken als ingevolge een procedure met aanbesteding of offerteaanvraag onaanvaardbare prijzen werden voorgesteld, voor zover de oorspronkelijke voorwaarden van de opdracht niet worden gewijzigd en de aanbestedende overheid alle inschrijvers raadpleegt die een offerte hebben ingediend in overstemming met de formele eisen van de eerste procedure.

### 3.2.1. MARCHÉS INITIAUX

Sous réserve de ce qui a déjà été souligné au sujet du recours parfois abusif à la procédure négociée<sup>(183)</sup>, les actes d'attribution des marchés initiaux passés au nom de la RBC et analysés dans le présent rapport ne sont pas critiquables du point de vue de la compétence *ratione materiae* de l'auteur de l'acte<sup>(184)</sup>, de la validité du choix de l'adjudicataire<sup>(185)</sup>, ou du respect de la procédure administrative et budgétaire<sup>(186)</sup>. Ces remarques valent également pour les marchés passés au nom de la copropriété<sup>(187)</sup>.

### 3.2.2. RECONDUCTIONS DE MARCHÉS

Le marché initial et sa reconduction constituent deux marchés juridiquement distincts. La reconduction équivaut à l'attribution d'un nouveau marché par la procédure négociée sans publicité. Elle constitue un acte administratif soumis à l'obligation légale de la motivation formelle<sup>(188)</sup>.

(183) Cf. supra le point 2.4.

(184) La répartition de compétences entre le gouvernement et les ministres, notamment en matière de marchés publics, est organisée par l'AGRBC du 18 juillet 2000 portant règlement de son fonctionnement et réglant la signature des actes du gouvernement. Le gouvernement est compétent pour le choix du mode de passation et la passation des marchés par la procédure ouverte lorsque le montant du marché estimé hors TVA est supérieur à 2.500.000 euros. Pour les marchés passés par la procédure négociée, ce montant est de 250.000 euros. Selon ces critères, seul un marché devait être approuvé par le gouvernement, ce qui a effectivement été le cas. Quant aux délégations propres de la Régie foncière, matière organisée par l'AGRBC du 17 décembre 1998 déterminant les règles de fonctionnement et de gestion comptable, financière et patrimoniale ainsi que les délégations de compétences au sein de la Régie foncière, le responsable administratif de la Régie n'est compétent en matière de passation de marchés que pour des montants limités (75.000 euros hors TVA en cas d'adjudication ou d'appel d'offres; 31.250 euros hors TVA pour la procédure négociée).

(185) Au moment du contrôle de la Cour, deux décisions d'attribution avaient fait l'objet d'un recours en annulation devant le Conseil d'État. Le premier recours, concernant essentiellement les motifs invoqués dans le courrier de notification, a été clôturé par un arrêt de désistement. Le second est en cours de procédure. Il concerne principalement l'appréciation de la situation de bénéficiaire du marché quant à son agrégation et à la régularité de sa situation, notamment à l'égard des exigences techniques du CSC.

(186) Toutes les décisions d'attribution sont précédées d'un avis favorable de l'Inspection des finances.

(187) Pour ces marchés, le contrôle de la Cour s'est limité à la prise de décision au niveau de la RBC et à l'engagement budgétaire de la dépense mise à la charge de celle-ci.

(188) Conformément aux articles 2 et 3 de la loi du 29 juillet 1991 précitée, les actes en question doivent faire l'objet d'une motivation formelle, qui consiste en l'indication, dans l'acte, des considérations de droit et de fait servant de fondement à la décision.

### 3.2.1. INITIËLE OPDRACHTEN

Onder voorbehoud van wat al werd opgemerkt over het soms overmatige gebruik van de onderhandelingsprocedure<sup>(183)</sup>, geven de handelingen inzake gunning van de initiële opdrachten die namens het BHG werden uitgevoerd en die in dit verslag werden geanalyseerd, geen aanleiding tot kritiek vanuit het oogpunt van de bevoegdheid *ratione materiae* van de auteur van de handeling<sup>(184)</sup>, de geldigheid van de keuze van de aannemer<sup>(185)</sup>, noch inzake de naleving van de administratieve en budgettaire procedure<sup>(186)</sup>. Die opmerkingen gelden eveneens voor de opdrachten die namens de mede-eigendom werden gegund<sup>(187)</sup>.

### 3.2.2. VERLENGINGEN VAN OPDRACHTEN

De initiële opdracht en de verlenging ervan zijn juridisch gezien twee afzonderlijke opdrachten. Een verlenging staat gelijk met de gunning van een nieuwe opdracht via onderhandelingsprocedure zonder bekendmaking. Ze is een administratieve handeling waarvoor de wettelijke verplichting tot formele motivering geldt<sup>(188)</sup>.

(183) Cf. supra 2.4.

(184) De bevoegdheidsverdeling tussen de regering en de ministers, inzonderheid inzake overheidsopdrachten, wordt georganiseerd door het BBHR van 18 juli 2000 tot regeling van haar werkwijze en tot regeling van de ondertekening van de akten van de regering. De regering is bevoegd voor de keuze van de gunningswijze en de gunning van de opdrachten via de open procedure als het geraamde bedrag van de opdracht zonder btw hoger ligt dan 2.500.000 euro. Voor de opdrachten die via onderhandelingsprocedure worden gegund, belooft dat bedrag 250.000 euro. Volgens die criteria moest alleen opdracht 57 door de regering worden goedgekeurd, wat effectief is gebeurd.

In verband met de eigen delegaties van de Grondregie, een materie die wordt geregeld door het BBHR van 17 december 1998 houdende vaststelling van de regels voor de werking en het boekhoudkundig, financieel en patrimoniaal beheer, alsmede van de overdrachten van bevoegdheden bij de Grondregie, is de administratieve verantwoordelijke van de Regie inzake de gunning van de opdrachten alleen bevoegd voor beperkte bedragen (75.000 euro zonder btw voor de aanbestedingen of offerteaanvragen; 31.250 euro zonder btw voor de onderhandelingsprocedure).

(185) Toen het Rekenhof zijn controle uitvoerde, was er tegen twee gunningsbeslissingen beroep tot nietigverklaring ingesteld bij de Raad van State. Het eerste beroep, dat hoofdzakelijk verband hield met de redenen die werden aangevoerd in de kennisgevingsbrief, werd beslecht met een arrest van afstand van geding (opdracht 2). Het tweede beroep loopt nog. Het heeft hoofdzakelijk betrekking op de beoordeling van de toestand van de begunstigde van de opdracht wat betreft zijn erkenning en de regelmatigheid van zijn toestand, inzonderheid in het licht van de technische eisen van het BB (opdracht 10).

(186) Alle gunningsbeslissingen hebben vooraf een gunstig advies van de Inspectie van Financiën gekregen.

(187) De controle van het Rekenhof bleef voor die opdrachten beperkt tot de besluitvorming bij het BHG en tot de budgettaire vastlegging van de uitgave die ten laste van het Gewest werd gelegd.

(188) Overeenkomstig de artikelen 2 en 3 van de bovenvermelde wet van 29 juli 1991 moeten de handelingen in kwestie formeel worden gemotiveerd; dat houdt in dat in de handeling overwegingen in rechte en feitelijke overwegingen worden vermeld die dienen als grondslag voor de beslissing.

Lorsque les conditions légales de la reconduction (motivation de droit) sont réunies <sup>(189)</sup>, l'administration doit encore justifier pourquoi elle fait usage de cette faculté (motivation de fait). En effet, la reconduction n'étant qu'une faculté, l'administration ne devrait y recourir que lorsque l'exécution du marché initial s'est déroulée à la satisfaction générale et que les prix de base, adaptés selon les révisions contractuelles (adaptation au coût des matériaux et salaires), demeurent intéressants.

La Cour relève que les reconductions de marchés font l'objet d'une décision expresse, même lorsque la reconduction tacite est prévue. La raison en est la nécessité d'obtenir l'autorisation d'engager le montant de la reconduction. D'ailleurs, même les marchés pluriannuels résiliables font l'objet d'une décision expresse, mais globalisée, en vue de leur engagement budgétaire.

En ce qui concerne les marchés dont la reconduction se fait conformément à l'article 17, § 2, 2<sup>o</sup>, b), de la loi précitée du 24 décembre 1993, les propositions de reconduction adressées par l'administration à l'autorité supérieure ne sont motivées que par une note sommaire, qui fait néanmoins état du déroulement satisfaisant du marché. Dès lors, ces reconductions par l'autorité ne sont pas assorties de décisions motivées d'attribution et découlent de la volonté de passer un marché reconductible. Lors de l'audit, la Cour a été informée de l'intention de l'administration de faire figurer, au cas par cas, les éléments ayant motivé la reconduction. Des documents-types formalisant cette intention ont été communiqués à la Cour. La réponse précitée de la Régie confirme cette évolution.

Als de wettelijke voorwaarden voor verlenging (motivering in rechte) zijn vervuld <sup>(189)</sup>, moet de administratie nog rechtvaardigen waarom ze die mogelijkheid gebruikt (feitelijke motivering). Aangezien verlenging slechts een mogelijkheid is, zou de administratie er immers alleen haar toevlucht toe mogen nemen als de uitvoering van de initiële opdracht tot algehele voldoening is verlopen en als de basisprijzen na aanpassing volgens de contractuele herzieningen (aanpassing aan de kosten van de materialen en de lonen) interessant blijven.

Het Rekenhof merkt op dat voor de opdrachtverlengingen uitdrukkelijke beslissingen worden genomen, zelfs als in stilzwijgende verlenging is voorzien. Als reden daarvoor geldt dat de toelating moet worden verkregen om het bedrag van de verlenging vast te leggen. Zelfs voor opzegbare meerjarenopdrachten wordt trouwens een uitdrukkelijke beslissing genomen, maar globaal, met het oog op de budgettaire vastlegging ervan.

Wat de opdrachten betreft waarvan de verlenging gebeurt overeenkomstig artikel 17, § 2, 2<sup>o</sup>, b), van de bovenvermelde wet van 24 december 1993, worden de voorstellen tot verlenging die de administratie aan de hogere overheid richt, alleen gemotiveerd met een beknopte nota, waarin wordt gestipuleerd dat de opdracht een bevredigend verloop heeft gekend. Die verlengingen door de overheid zijn bijgevolg niet voorzien van gemotiveerde gunningsbeslissingen en vloeien voort uit de wil een verlengbare opdracht te gunnen. Bij de uitvoering van de audit kreeg het Rekenhof van de administratie te horen dat ze geval per geval de elementen wil vermelden die de verlenging motiveren. Er werden typedocumenten aan het Rekenhof bezorgd waarin dat voornemen formeel staat vermeld. Die evolutie wordt bevestigd in het antwoord van de Regie.

(189) Cf. supra 2.1.2.

(189) Cf. supra 2.1.2.

### 3.2.3. MARCHÉS-DÉCOMPTES

Plusieurs marchés sont attribués, par procédure négociée sans publicité, à l'adjudicataire du projet initial, en application de l'article 17, § 2, 2<sup>o</sup>, a), de la loi précitée du 24 décembre 1993 <sup>(190)</sup>. Ces marchés passés sur la base des conditions du marché initial (prix unitaires, clauses techniques, etc.) font cependant l'objet d'un suivi administratif et comptable séparé du marché de base. Souvent l'imputation budgétaire du décompte se fait sur les crédits d'investissement, alors que le marché de base est imputé sur les crédits d'entretien.

Conformément au prescrit légal, la motivation de la décision de l'attribution de ces marchés-décomptes doit établir le caractère complémentaire des travaux ou services envisagés et indiquer précisément en quoi leur séparation du marché initial constituerait un inconvénient majeur, ou en quoi ces travaux ou services sont nécessaires au perfectionnement du marché initial.

Dans de nombreux cas, la Régie juge opportun de confier la réalisation des travaux de renouvellement ou de transformation des installations à l'entreprise de maintenance sur place, puisque cette dernière est ainsi garante du fonctionnement de l'ensemble des installations pendant la durée du chantier et la période ultérieure. Or, en pratique, cette motivation n'apparaît pas en tant que telle dans les dossiers. Elle est considérée comme étant comprise dans la présentation même d'un décompte au marché initial, ou dans la référence à la disposition légale autorisant la procédure négociée pour travaux complémentaires imprévus.

Ainsi, l'aménagement d'une zone taxis à l'étage + 1,5 du CCN a été réalisé par la passation de cinq marchés-décomptes auprès des entreprises de maintenance déjà présentes

(190) C'est l'hypothèse des travaux ou services complémentaires devenus nécessaires suite à une circonstance imprévue. D'après la disposition précitée, le pouvoir adjudicateur peut utiliser la procédure négociée sans publicité afin de passer commande de travaux ou services complémentaires au cocontractant du marché initial dans les situations suivantes :

- lorsque ces travaux ou services ne sont pas prévus au marché initial;
- lorsqu'ils sont devenus nécessaires à l'exécution des travaux ou services tels que prévus au marché initial;
- suite à une circonstance imprévue;
- sans que le montant cumulé des travaux complémentaires excède 50 % du marché initial.

La loi envisage deux types de travaux ou services complémentaires :

- ceux qui ne peuvent être techniquement ou économiquement séparés du marché principal sans inconvénient majeur (travaux ou services complémentaires dits inséparables);
- ceux qui peuvent être séparés de l'exécution du marché principal, mais qui sont strictement nécessaires à son perfectionnement (travaux ou services complémentaires dits séparables).

### 3.2.3. VERREKENINGSOPDRACHTEN

In uitvoering van artikel 17, § 2, 2<sup>o</sup>, a), van de voornoemde wet van 24 december 1993 <sup>(190)</sup> werden diverse opdrachten via onderhandelingsprocedures zonder bekendmaking toegekend aan de inschrijver van het initiële project. De opdrachten die zo werden gegund aan de voorwaarden van de initiële opdracht (eenheidsprijzen, technische clausules, enz.) worden afzonderlijk van de hoofdopdracht opgevolgd, zowel administratief als boekhoudkundig. De verrekening wordt vaak budgettair aangerekend op de investeringskredieten, terwijl de hoofdopdracht wordt aangerekend op de onderhoudskredieten.

Overeenkomstig de wettelijke voorschriften moet de beslissing tot gunning van die verrekeningsopdrachten in de motivering vermelden dat het om bijkomende werken of diensten gaat, en aangeven waarom het een ernstig bezwaar zou zijn als ze worden gescheiden van de initiële opdracht en waarom ze noodzakelijk zijn voor de vervolmaking van de hoofdopdracht.

De Regie acht het in veel gevallen opportuun de uitvoering van renovatie- of transformatiewerken aan installaties toe te vertrouwen aan de onderhoudsfirmas ter plaatse, aangezien die firma er aldus voor zorgt dat alle installaties naar behoren werken tijdens de volledige duur der werken en ook daarna nog. In de praktijk komt die beweegreden niet als dusdanig naar voren in de dossiers. Er wordt van uitgegaan dat ze is vervat in het feit dat er een verrekening bij de initiële opdracht wordt gevoegd, of dat ze is vervat in een verwijzing naar de wettelijke bepaling die toelaat gebruik te maken van een onderhandelingsprocedure voor onverwachte bijkomende werken.

Zo werd op etage +1,5 van het CCN een taxizone ingericht door vijf verrekeningsopdrachten te gunnen aan onderhoudsfirmas die al op de site actief waren. Er werd

(190) Dit is de hypothese van bijkomende werken of diensten die noodzakelijk blijken als gevolg van een onverwachte omstandigheid. Volgens de voornoemde bepaling mag de aanbestedende overheid in de volgende omstandigheden gebruik maken van een onderhandelingsprocedure zonder bekendmaking om bij de aannemer van de initiële opdracht bijkomende werken of diensten te bestellen :

- als die werken of diensten niet waren gepland in de initiële opdracht;
- als die werken of diensten noodzakelijk zijn geworden voor de uitvoering van het werk of van de dienst zoals die vervat was in de initiële opdracht;
- als gevolg van een onvoorziene omstandigheid;
- zonder dat het samengevoegde bedrag van de bijkomende werken hoger ligt dan 50 % van de initiële opdracht.

De wet voorziet in twee soorten bijkomende werken of diensten, namelijk :

- werken of diensten die technisch of economisch niet zonder ernstig bezwaar van de hoofdopdracht kunnen worden gescheiden (zogenoemde onscheidbare bijkomende werken of diensten);
- werken of diensten die scheidbaar zijn van de uitvoering van de hoofdopdracht, maar die strikt noodzakelijk zijn voor de vervolmaking ervan (zogenoemde scheidbare bijkomende werken of diensten).

sur le site. De même, les entreprises chargées du nettoyage, de l'entretien immobilier, de la maintenance des installations électriques, de la détection d'incendie et de l'entretien des installations téléphoniques ont été sollicitées. Le plus coûteux de ces marchés-décomptes est celui attribué au titulaire du marché d'entretien immobilier <sup>(191)</sup>. La décision d'attribution, qui se borne à indiquer que ce mode d'attribution a été choisi en vue de réaliser cet aménagement dans les délais prévus, ne contient aucune référence légale.

Le même procédé a été utilisé pour l'aménagement de l'ancienne zone de cantine dans l'aile Nord à l'étage + 3 du CCN en vue de son affectation aux services de la Région, ainsi que pour la création d'une salle de conférence au même étage du bâtiment.

En ce qui concerne l'aménagement de l'ancienne zone de cantine, quatre marchés-décomptes ont été conclus avec les entreprises d'entretien présentes sur le site. Ces marchés-décomptes ont été justifiés par référence à l'article 17, § 2, 2°, a), de la loi précitée du 24 décembre 1993. Parmi ces marchés, les plus importants sont ceux attribués aux titulaires du marché d'entretien immobilier <sup>(192)</sup> et du marché de nettoyage <sup>(193)</sup>.

Quant au projet de création d'une salle de conférence, il a donné lieu à cinq marchés-décomptes au bénéfice des entreprises d'entretien présentes sur place. Ils ont également été justifiés par référence au même article. Les plus importants de ces marchés ont été attribués au titulaire du marché d'entretien immobilier <sup>(194)</sup> et à celui du marché de maintenance électricité <sup>(195)</sup>.

Le marché de la modernisation des lignes téléphoniques <sup>(196)</sup> (remplacement d'appareils analogiques par des postes de type digital) a été passé par voie de décompte au marché initial de maintenance du réseau de téléphonie, car l'administration a estimé qu'une compatibilité maximale des divers équipements, existants et nouveaux, s'imposait et que celle-ci ne pouvait être assurée que par l'entreprise chargée du marché de maintenance.

Le marché d'adaptation des installations techniques du bâtiment du boulevard industriel <sup>(197)</sup> a été confié, par voie de décompte, au bénéficiaire du marché d'entretien de ce bâtiment en raison « *des délais courts imposés pour la réalisation des travaux* », « *des informations tardives (...)* » et parce que « *les modifications concernent des installations existantes du bâtiment (...)* et sont dès lors à insérer dans la

ook een beroep gedaan op de poetsfirma, de firma die het gebouw onderhoudt, de firma die de elektrische installaties onderhoudt, de firma voor branddetectie en de firma voor het onderhoud van de telefooninstallaties. De duurste verrekeningsopdracht is de opdracht die werd gegund aan de firma die het gebouw onderhoudt <sup>(191)</sup>. De beslissing tot gunning vermeldt louter dat de gunningsmethode werd gekozen om de inrichting binnen de vooropgestelde termijnen uit te voeren, maar ze bevat geen enkele wettelijke verwijzing.

Voor de inrichting van de vroegere kantine in de noordelijke vleugel van etage +3 van het CCN, die in gebruik zou worden genomen door de diensten van het gewest, werd voor dezelfde aanpak geopteerd, net als voor de installatie van een vergaderzaal op diezelfde verdieping.

Voor de inrichting van de vroegere kantine werden vier verrekeningsopdrachten gesloten met de onderhoudsfirma's die al op de site actief waren. Als motivering werd verwezen naar artikel 17, § 2, 2°, a), van de voornoemde wet van 24 december 1993. De grootste opdrachten werden toegekend aan de firma's die de opdracht voor het onderhoud van het gebouw <sup>(192)</sup> en de poetsopdracht <sup>(193)</sup> uitvoerden.

De installatie van een vergaderzaal leidde tot vijf verrekeningsopdrachten ten gunste van onderhoudsfirma's die al op de site actief waren. Ook die beslissingen werden gemotiveerd door te verwijzen naar hetzelfde artikel. De grootste opdrachten werden toegekend aan de firma's die de opdracht voor het onderhoud van het gebouw <sup>(194)</sup> en de opdracht voor het onderhoud van de elektrische installaties <sup>(195)</sup> toegewezen hadden gekregen.

De opdracht voor de modernisering van de telefoonlijnen <sup>(196)</sup> (vervanging van analoge toestellen door digitale) werd gegund via een verrekening bij de initiële opdracht voor het onderhoud van het telefonienetwerk, aangezien de administratie van oordeel was dat de bestaande en de nieuwe installaties zo compatibel mogelijk moesten zijn en dat alleen de firma belast met de opdracht voor het onderhoud daarvoor kon zorgen.

De opdracht om de technische installaties van het gebouw aan de Industrielaan <sup>(197)</sup> aan te passen, werd via een verrekening toevertrouwd aan de firma die het gebouw onderhoudt omdat « *de werken op korte termijn moesten worden uitgevoerd* », « *de informatie laattijdig was toegekomen (...)* » en « *de wijzigingen betrekking hadden op bestaande structuren (...)* en dus onder de globale regulatie

(191) Pour un montant de 150.490 euros TVA comprise.

(192) Pour un montant de 131.314 euros TVA comprise.

(193) Pour un montant de 55.928 euros TVA comprise.

(194) Pour un montant de 80.141 euros TVA comprise.

(195) Pour un montant de 86.896 euros TVA comprise.

(196) Pour un montant de 187.417 euros TVA comprise.

(197) Pour un montant de 56.911 euros TVA comprise.

(191) Voor een bedrag van 150.490 euro incl. btw.

(192) Voor een bedrag van 131.314 euro incl. btw.

(193) Voor een bedrag van 55.928 euro incl. btw.

(194) Voor een bedrag van 80.141 euro incl. btw.

(195) Voor een bedrag van 86.896 euro incl. btw.

(196) Voor een bedrag van 187.417 euro incl. btw.

(197) Voor een bedrag van 56.911 euro incl. btw.

*régulation globale du bâtiment sans compromettre la continuité d'exploitation* ».

Le marché de fourniture et d'installation d'un nouveau dispositif de contrôle d'accès de type passage à grande vitesse à la mezzanine nord du bâtiment CCN <sup>(198)</sup> a été passé par voie de décompte au marché de maintenance et gestion des installations de contrôle d'accès au CCN. Compte tenu de la nécessité de garantir la compatibilité des systèmes matériel et logiciel, l'administration a évoqué les conditions d'application des articles 17, § 2, 1<sup>o</sup>, f), (spécificités techniques uniques) et 17, § 2, 3<sup>o</sup>, b), (fournitures complémentaires pour extension) de la loi précitée.

La Régie foncière reconnaît qu'il y a lieu d'accorder une attention particulière à l'expression des raisons qui l'amènent à faire des propositions de marchés-décomptes.

Selon la disposition légale précitée, le recours à la procédure négociée dans le cadre de l'hypothèse des travaux ou services complémentaires devenus nécessaires suite à une circonstance imprévue n'est pas autorisé lorsque le montant cumulé des travaux complémentaires excède 50 % du marché initial. La Régie affirme respecter cette condition. Une exception à cette règle a été constatée dans un marché-décompte de maintenance des installations techniques du bâtiment du boulevard industriel, dont le montant dépassait celui du marché initial.

### 3.3. Délai de validité des offres et notification du marché

L'article 117 de l'arrêté royal du 8 janvier 1996 précité stipule qu'en adjudication publique et en appel d'offres « *le marché est conclu lorsque l'approbation de son offre est notifiée au soumissionnaire choisi* ». La notification doit être faite dans le délai de validité de l'offre, sinon le marché ne peut être conclu que moyennant l'accord écrit et sans réserve du soumissionnaire concerné.

Lorsque celui-ci consent à maintenir son offre à la condition d'en obtenir la majoration, la réglementation actuelle oblige le pouvoir adjudicateur à accepter cette majoration pour autant qu'elle soit justifiée par des circonstances survenues postérieurement à l'ouverture des offres et à condition que l'offre ainsi modifiée demeure la plus intéressante <sup>(199)</sup>. Dans la pratique, en cas d'adjudication publique ou restreinte, le système actuel semble donc offrir au soumissionnaire concerné la possibilité de majorer ses prix, sans pour autant courir le risque de perdre le marché

(198) Pour un montant de 64.833 euros TVA comprise.

(199) Articles 118 et 119 de l'arrêté royal précité du 8 janvier 1996.

*van het gebouw vielen zonder afbreuk te doen aan de continuïteit van de exploitatie* ».

De opdracht voor de levering en plaatsing van een nieuw toestel voor toegangscontrole van het type snelle doorgang ter hoogte van de noordelijke mezzanine van het CCN-gebouw <sup>(198)</sup> werd gegund via een verrekening bij de opdracht voor het onderhoud en beheer van de toestellen voor toegangscontrole in het CCN. Aangezien de hard- en software compatibel moesten zijn, heeft de administratie de toepassingsvoorwaarden ingeroepen die zijn vervat in de artikelen 17, § 2, 1<sup>o</sup>, f) (exclusieve technische specificiteiten) en 17, § 2, 3<sup>o</sup>, b) (bijkomende leveringen voor uitbreiding) van de voornoemde wet.

De Grondregie erkent dat de redenen waarom er voor een verrekeningsopdracht wordt geopteerd, met bijzondere aandacht dienen te worden geëxpliciteerd.

Volgens de voornoemde wettelijke bepaling mag er voor bijkomende werken of diensten die noodzakelijk zijn geworden als gevolg van een onvoorzienbare omstandigheid, geen gebruik worden gemaakt van een onderhandelingsprocedure als het samengevoegde bedrag van de bijkomende werken hoger ligt dan 50 % van de initiële opdracht. De Regie verklaart dat ze die regel naleeft. Er werd een uitzondering op die regel vastgesteld bij een verrekeningsopdracht voor het onderhoud van de technische installaties van het gebouw in de Industrielaan, waarvan het bedrag hoger lag dan dat van de initiële opdracht.

### 3.3. Geldigheidstermijn van de offertes en kennisgeving van de opdracht

Artikel 117 van het voornoemde koninklijk besluit van 8 januari 1996 bepaalt dat bij openbare aanbestedingen en bij offerteaanvragen « *de sluiting van de opdracht gebeurt door de betekening van de goedkeuring van zijn offerte aan de begunstigde* ». De kennisgeving moet gebeuren binnen de geldigheidstermijn van de offerte, zo niet kan de opdracht alleen worden gesloten middels het schriftelijke akkoord en zonder voorbehoud van de betrokken inschrijver.

Als de inschrijver ermee instemt zijn offerte te handhaven op voorwaarde ze te mogen verhogen, verplicht de huidige regelgeving de aanbestedende overheid die verhoging te aanvaarden in zoverre ze is verantwoord door omstandigheden die zich hebben voorgedaan na de opening van de offertes en op voorwaarde dat de aldus gewijzigde offerte de voordeligste blijft <sup>(199)</sup>. In de praktijk lijkt het huidige systeem bij een openbare of beperkte aanbesteding de betrokken inschrijver dus de kans te bieden zijn prijzen te verhogen, zonder het risico te lopen de opdracht te verliezen,

(198) Voor een bedrag van 64.833 euro incl. btw.

(199) Artikelen 118 en 119 van het voornoemde koninklijk besluit van 8 januari 1996.

s'il demeure moins cher que ses concurrents <sup>(200)</sup>. L'administration peut difficilement réfuter la majoration demandée lorsque le soumissionnaire invoque l'augmentation de son coût par des circonstances intervenues postérieurement à l'ouverture des offres, telles que la hausse des prix des fournisseurs ou sous-traitants.

Pour les marchés étudiés, aucune notification tardive n'a été observée.

Cette notification a toujours été précédée de l'engagement comptable de la dépense, en application de l'article 53 de l'ordonnance du 23 février 2006 précitée.

L'administration impose systématiquement un délai de validité des offres qui dépasse largement le délai de 60 jours fixé, à titre supplétif, par l'article 116 de l'arrêté royal précité du 8 janvier 1996. En effet, pour les marchés attribués par adjudication ou appel d'offres, le délai d'engagement des soumissionnaires est fixé soit à 120, soit à 150 jours de calendrier.

Bien que la prise de la décision d'attribution des marchés au niveau de la copropriété puisse nécessiter des délais plus longs en raison de la consultation des copropriétaires, la Cour estime qu'un long délai augmente en général le risque encouru par les entrepreneurs et, par conséquent, est susceptible de peser défavorablement sur les prix.

#### 4. Conclusion

À l'issue du contrôle des marchés de travaux, de fournitures et de services gérés par la Régie foncière de la RBC, la Cour des comptes formule trois observations principales au sujet de leur conception et de leur attribution.

1) La conception des marchés souffre d'un certain manque de transparence. La Régie foncière ne justifie pas les motifs pour lesquels elle propose d'organiser tel type de marché, notamment les marchés stock et les marchés reconductibles, ni les raisons qui la conduisent à fixer les contours du marché. Certes, il existe une justification par rapport au programme physique des réalisations, mais aucun document mis à la disposition de la Cour ne démontre la recherche d'une stratégie d'organisation et de programmation des marchés, laquelle viserait à l'optimisation des ressources.

En tant qu'instrument principal de l'action administrative dans ce domaine, l'organisation des marchés, la rédaction des cahiers spéciaux des charges et la description des procédures méritent que la Régie y attache toute l'importance requise.

(200) Les prix proclamés à l'ouverture des offres sont, par définition, connus par le soumissionnaire concerné.

zolang hij minder duur blijft dan de concurrentie <sup>(200)</sup>. De administratie kan de door de inschrijver gevraagde verhoging moeilijk verwerpen als die aanvoert dat zijn kosten zijn gestegen als gevolg van omstandigheden die zich hebben voorgedaan na het openen van de offertes, bv. prijsstijging bij de leveranciers of de onderaannemers.

Bij de onderzochte opdrachten werd geen enkele latetijdige kennisgeving vastgesteld.

De kennisgeving werd steevast voorafgegaan door de boekhoudkundige vastlegging van de uitgave, overeenkomstig artikel 53 van de voornoemde ordonnantie van 23 februari 2006.

De administratie legt systematisch een geldigheidsduur voor de offertes op die veel langer loopt dan de termijn van 60 dagen die, tenzij anders bepaald, wordt vastgelegd door artikel 116 van het voornoemde koninklijk besluit van 8 januari 1996. Voor opdrachten die via aanbestedingen of offerteaanvragen worden gegund, hanteert de administratie gestanddoeningstermijnen voor de inschrijvers van 120 of 150 kalenderdagen.

Hoewel de beslissing om die opdrachten te gunnen op het niveau van de mede-eigendom langere termijnen nodig kan maken omdat de mede-eigenaars moeten worden geraadpleegd, is het Rekenhof van oordeel dat een lange termijn over het algemeen meer risico's inhoudt voor de aannemers en bijgevolg een ongunstige impact kan hebben op de prijzen.

#### 4. Conclusie

Na afloop van het onderzoek naar de door de Grondregie van het BHG beheerde overheidsopdrachten voor aanneming van werken, leveringen en diensten, formuleert het Rekenhof drie grote bevindingen over het concept en gunning van die opdrachten.

1) Er is een zeker gebrek aan transparantie over het concept van de opdrachten. De Grondregie verantwoordt niet waarom ze voor een bepaald type opdracht kiest, bv. stockopdrachten en verlengbare opdrachten, noch op welke manier ze de opdrachten afbakent. Er wordt weliswaar een verantwoording gegeven wat het fysieke realisatieprogramma betreft, maar uit geen enkel aan het Rekenhof voorgelegd document blijkt dat de organisatie en programmatie van opdrachten verloopt volgens een strategie die een optimale inzet van de middelen beoogt.

De organisatie van opdrachten, de opmaak van bijzondere bestekken en de beschrijving van procedures zijn de belangrijkste werkinstrumenten voor de administratieve verrichtingen in dit domein en de Regie zou er dus de nodige aandacht aan moeten besteden.

(200) De betrokken inschrijver kent per definitie de prijzen die worden bekendgemaakt bij het openen van de offertes.

Concernant la rédaction des CSC, il convient de revoir plusieurs dispositions, de supprimer certaines clauses, comme, par exemple, dans le cas d'un marché déterminé, le caractère indicatif des quantités et l'absence de droit d'exclusivité. Le fondement et la motivation des dérogations apportées au CGC nécessitent un réexamen critique de la part de la Régie. Il en est de même de la fixation de la durée des marchés. La Régie peut également se fixer pour objectif de réduire l'écart entre les montants minimal et maximal des marchés et de diminuer le délai contractuel de validité des offres.

Sur plusieurs points, des avancées visant à améliorer la gestion des marchés ont été enregistrées à la suite du contrôle de la Cour.

2) Un certain nombre de marchés ont été attribués par la procédure négociée, alors que les conditions légales n'étaient pas réunies, et des marchés ont été reconduits sans respecter le prescrit légal. Quant aux marchés-décomptes, la Régie reconnaît qu'ils devraient être davantage motivés.

3) S'agissant des immeubles en copropriété, la Cour insiste sur la nécessité d'identifier le maître de l'ouvrage en tant que pouvoir adjudicateur et personne juridique responsable de la conception et de l'attribution du marché. Dès lors, elle recommande que les CSC fassent apparaître clairement qu'il s'agit d'un marché de la copropriété et que le rôle de la RBC est celui que la loi réserve au syndic.

La Cour note que la Régie foncière a commencé à adapter divers documents afin de préciser son rôle de mandataire dans la gestion de la copropriété.

### 2.3. CONTRÔLE DE LÉGALITÉ ET DE RÉGULARITÉ DES MARCHÉS PASSÉS PAR LA DIRECTION DE L'ÉCONOMAT DU MINISTÈRE DE LA RÉGION DE BRUXELLES-CAPITALE <sup>(201)</sup>

La Cour a constaté des faiblesses dans l'organisation des services et la gestion des dossiers ainsi qu'un respect inégal de la réglementation relative aux marchés publics. À titre d'exemple, l'acquisition de véhicules de direction a fait l'objet de plusieurs marchés passés par procédure négociée sans publicité, le même jour et avec la même firme. La Cour a également mis en évidence divers aspects nuisant à un contrôle budgétaire efficient et à un suivi correct des marchés en cours.

(201) Dr 3.486.449.

Wat de opmaak van de bijzondere bestekken betreft, zou de Regie diverse bepalingen moeten herzien en sommige clausules moeten schrappen, bijvoorbeeld bij een bepaalde opdracht : het indicatieve karakter van de hoeveelheden of de afwezigheid van een exclusiviteitsrecht. De grondslag en de motivering van afwijkingen van de AAV moeten door de Regie kritisch worden heronderzocht. Hetzelfde geldt voor het bepalen van de looptijd van de opdrachten. De Regie kan ook proberen het verschil tussen de minimum- en maximumbedragen van een opdracht te beperken en de contractuele geldigheidstermijn van offertes in te korten.

Voor diverse punten is er na de controle van het Rekenhof al heel wat vooruitgang geboekt om het beheer van de opdrachten te verbeteren.

2) Een aantal opdrachten werden gegund via een onderhandelingsprocedure terwijl de daarvoor geldende wettelijke voorwaarden niet waren vervuld en sommige opdrachten werden verlengd zonder de wettelijke voorschriften te respecteren. Wat betreft de verrekeningsopdrachten, erkent de Grondregie dat ze meer gemotiveerd moeten worden.

3) Voor gebouwen in mede-eigendom benadrukt het Rekenhof dat de bouwheer moet worden beschouwd als aanbestedende overheid en als rechtspersoon die verantwoordelijk is voor het concept en de gunning van de opdracht. Het beveelt dan ook aan dat de bijzondere bestekken duidelijk zouden vermelden dat het gaat om een opdracht van mede-eigendom en dat het BHG de rol speelt die de wet voorbehoudt aan de syndicus.

Het Rekenhof stelt vast dat de Grondregie is begonnen met de aanpassing van de diverse documenten om haar rol als mandataris in het beheer van de mede-eigendom te preciseren.

### 2.3. CONTROLE OP DE WETTELIJKHEID EN DE REGELMATIGHEID VAN DE OPDRACHTEN GEGUND DOOR DE DIRECTIE ECONOMAAT VAN HET MINISTERIE VAN HET BRUSSELS HOOFDSTEDELIJK GEWEST <sup>(201)</sup>

Het Rekenhof heeft tekortkomingen vastgesteld in de organisatie van de diensten en het beheer van de dossiers, evenals een ongelijke naleving van de reglementering betreffende de overheidsopdrachten. Zo was de aankoop van directievoertuigen het voorwerp van verschillende opdrachten gegund via een onderhandelingsprocedure zonder bekendmaking, dezelfde dag en met dezelfde firma. Het Rekenhof heeft eveneens gewezen op verschillende aspecten die een doeltreffende budgettaire controle en een correcte opvolging van de lopende opdrachten op de helling zetten.

(201) Dr 3.486.449.

## 1. Introduction

### 1.1. Domaine d'audit

La Cour des comptes a contrôlé la légalité et la régularité des dépenses effectuées, au cours des années 2008 et 2009, par la DAL <sup>(202)</sup>, qui gère l'économat du MRBC.

Le secrétariat général, dont fait partie la DAL, relève du secrétaire d'État chargé de la Mobilité, de la Fonction publique, de l'Égalité des chances et de la Simplification administrative.

Les crédits d'engagement et de liquidation <sup>(203)</sup> sur lesquels sont imputées les dépenses de la DAL s'élèvent à 6.592.000 euros, en 2008, et respectivement à 6.311.000 euros et 6.531.000 euros, en 2009.

Ce domaine n'avait pas donné lieu antérieurement à un examen approfondi de la part de la Cour des comptes. Un audit interne de l'administration de la RBC a, par contre, été réalisé pour l'année 2005. Il en ressortait que la DAL présentait un risque important, notamment en ce qui concerne l'organisation des services. Les travaux de la Cour dans le cadre de la certification des comptes des services du gouvernement avaient également révélé plusieurs faiblesses dans l'organisation du service.

### 1.2. Objectifs de la vérification – Questions d'audit

L'audit aborde les thèmes et les questions suivantes.

#### 1.2.1. RÉGLEMENTATION DES MARCHÉS PUBLICS

- Les marchés passés par la direction de l'économat ont-ils été attribués conformément à la réglementation des marchés publics ?
- Les liquidations sont-elles conformes à la réglementation des marchés publics ?

#### 1.2.2. GESTION DES RISQUES LIÉS À LA PASSATION DE MARCHÉS

- La direction est-elle organisée de façon à maîtriser les risques liés à la gestion des marchés ?

(202) Communément appelée direction de l'économat.

(203) Mission 4, programme 2, activité 8, AB 12.11 et 74.22.

## 1. Inleiding

### 1.1. Auditdomein

Het Rekenhof heeft de wettelijkheid en de regelmatigheid gecontroleerd van de uitgaven die de DAL <sup>(202)</sup> in 2008 en 2009 heeft gedaan. Die directie beheert het economaat van het MBHG.

Het secretariaat-generaal, waarvan de DAL deel uitmaakt, ressorteert onder de staatssecretaris bevoegd voor Mobiliteit, Ambtenarenzaken, Gelijke Kansen en Administratieve Vereenvoudiging.

De vastleggingskredieten en de vereffeningskredieten <sup>(203)</sup> waarop de uitgaven van de DAL worden aangerekend, beliepen 6.592.000 euro in 2008 en respectievelijk 6.311.000 euro en 6.531.000 euro in 2009.

Het Rekenhof heeft vroeger nog geen grondige controle aan dat domein gewijd. Wel werd in 2005 een interne audit van de administratie van het BHG uitgevoerd. Daaruit bleek dat de directie Economaat een aanzienlijk risico vormt, inzonderheid wat de organisatie van de diensten betreft. De werkzaamheden van het Rekenhof in het kader van de certificering van de rekeningen van de diensten van de regering hebben eveneens diverse zwakke punten in de organisatie van de dienst blootgelegd.

### 1.2. Doelstellingen van de controle – Onderzoeksvragen

In de audit komen de volgende thema's en vragen aan bod.

#### 1.2.1. REGLEMENTERING INZAKE OVERHEIDSOPDRACHTEN

- Werd de reglementering inzake overheidsopdrachten nageleefd bij de toewijzing van de door de directie Economaat gegunde overheidsdrachten ?
- Zijn de vereffeningen in overeenstemming met de reglementering inzake overheidsopdrachten ?

#### 1.2.2. BEHEER VAN DE RISICO'S DIE GEPAARD GAAN MET HET GUNNEN VAN OPDRACHTEN

- Is de directie dusdanig georganiseerd dat ze grip houdt op de risico's die gepaard gaan met het beheer van de opdrachten ?

(202) De DAL staat algemeen bekend als de directie Economaat.

(203) Opdracht 4, programma 2, activiteit 8, BA 12.11 en 74.22.

### 1.3. Normes

La norme de référence comprend, d'une part, la réglementation des marchés publics, à savoir :

- la loi du 24 décembre 1993 relative aux marchés publics et à certains marchés de travaux, de fournitures et de services;
- l'arrêté royal du 8 janvier 1996 relatif aux marchés publics de travaux, de fournitures et de services et aux concessions de travaux publics;
- l'arrêté royal du 26 septembre 1996 établissant les règles générales d'exécution des marchés publics et des concessions de travaux publics ainsi que son annexe, le cahier général des charges des marchés publics de travaux, de fournitures et de services et des concessions de travaux publics;

et, d'autre part, l'ordonnance organique du 23 février 2006 portant les dispositions applicables au budget, à la comptabilité et au contrôle de la RBC, ainsi que l'AGRBC du 15 juin 2006 tel que modifié par l'AGRBC du 21 juin 2007 et les AGRBC du 13 juillet et du 26 octobre 2006.

### 1.4. Méthode

La Cour a examiné de manière exhaustive les marchés passés par la DAL qui ont fait l'objet d'une liquidation au cours des exercices 2008 et 2009.

Par ailleurs, le contrôle d'un échantillon limité de paiements a été effectué lorsque le marché est égal ou inférieur à 5.500 euros (hors TVA), c'est-à-dire lorsque la livraison ou la prestation peut être constatée par simple facture acceptée <sup>(204)</sup>.

Les marchés ont été analysés en suivant une grille de contrôle qui permet d'évaluer l'application de chacune des dispositions de la législation sur les marchés publics, et ce pour chacune des étapes successives du marché (conception, passation, attribution et exécution).

Le contrôle a été réalisé sur la base des dossiers papier, des facturiers de 2008 et 2009 et de rapports SAP <sup>(205)</sup>, dans les locaux du MRBC au CCN.

(204) Article 122, 1<sup>o</sup>, de l'arrêté royal du 8 janvier 1996 pris en application de l'article 17, § 2, 1<sup>o</sup>, a), de la loi du 24 décembre 1993.

(205) *Systems, Applications and Products for Data Processing* (progiciel de gestion intégré en informatique et management).

### 1.3. Normen

De referentienorm omvat enerzijds de reglementering inzake overheidsopdrachten, namelijk :

- de wet van 24 december 1993 betreffende de overheidsopdrachten en sommige opdrachten voor aanneming van werken, leveringen en diensten;
- het koninklijk besluit van 8 januari 1996 betreffende de overheidsopdrachten voor aanneming van werken, leveringen en diensten en de concessies voor openbare werken;
- het koninklijk besluit van 26 september 1996 tot bepaling van de algemene uitvoeringsregels van de overheidsopdrachten en van de concessies voor openbare werken en de bijlage ervan, de AAV voor de overheidsopdrachten voor aanneming van werken, leveringen en diensten en voor de concessies voor openbare werken;

en anderzijds de organieke ordonnantie van 23 februari 2006 houdende de bepalingen die van toepassing zijn op de begroting, de boekhouding en de controle van het BHG, alsook de BBHR van 15 juni 2006 (zoals gewijzigd door het besluit van 21 juni 2007) en de BBHR van 13 juli 2006 en 26 oktober 2006.

### 1.4. Methodiek

Het Rekenhof heeft alle, door de DAL gegunde opdrachten onderzocht waarvoor in de loop van 2008 en 2009 een vereffening gebeurde.

Bij opdrachten ten belope van maximaal 5.500 euro (excl. btw) – als de levering of de prestatie met andere woorden louter kan worden vastgesteld met een aangename factuur <sup>(204)</sup> – heeft het Rekenhof bovendien een beperkt aantal betalingen steekproefgewijs onderzocht.

De opdrachten werden geanalyseerd aan de hand van een controlerooster dat uitwijst of elk van de bepalingen van de wetgeving inzake overheidsopdrachten werd nageleefd in de opeenvolgende fases van de opdracht (concept, gunning, toewijzing en uitvoering).

De controle gebeurde op basis van de papieren dossiers, de factuurboeken van 2008 en 2009 en de SAP-verslagen <sup>(205)</sup> en vond plaats in de lokalen van het ministerie van het BHG in het Communicatiecentrum Noord (CCN), waar zich de administratieve dossiers bevinden.

(204) Artikel 122, 1<sup>o</sup> lid, van het koninklijk besluit van 8 januari 1996, genomen ter uitvoering van artikel 17, § 2, 1<sup>o</sup> lid, a), van de wet van 24 december 1993.

(205) *Systems, applications and products for data processing* (geïntegreerde software voor informatica- en managementbeheer).

Dans un premier temps, une liste des marchés a été fournie par l'administration. L'examen des liquidations a toutefois fait apparaître que cette liste n'était pas exhaustive. Cette dernière a dû être complétée au cours du contrôle. Les différents constats ont été validés par des entretiens avec les agents concernés.

Pour la question de l'application de l'axe du développement durable de la stratégie de Lisbonne <sup>(206)</sup>, plusieurs informations ressortent de l'analyse des marchés et ont été complétées par des entretiens avec les responsables administratifs.

Par ailleurs, un contact a été établi avec l'Inspection des finances.

Les présentes constatations se basent sur des investigations clôturées à la date du 31 janvier 2011.

L'avant-projet de rapport a été envoyé à l'administration le 22 juin 2011. Celle-ci y a répondu le 8 août 2011. Les éléments de réponse jugés pertinents ont été intégrés, pour l'essentiel, dans le projet de rapport transmis le 12 octobre 2011 au secrétaire d'État chargé de la Mobilité, de la Politique d'égalité des chances et de la Fonction publique. Celui-ci n'a pas répondu à ce jour. Par contre, l'administration a apporté, par lettre du 13 décembre 2011, des précisions dont il a été tenu compte ci-après.

## 2. Réglementation des marchés publics

### 2.1. Les marchés passés par la direction de l'économat respectent-ils la réglementation des marchés publics ?

La Cour a contrôlé 31 marchés de fournitures ou de services. Ce contrôle a porté sur la passation et l'exécution de ces marchés.

#### 2.2.1. ORGANISATION DU SERVICE

La Cour a rencontré de sérieuses difficultés en raison de la dispersion des pièces et de l'absence d'un dossier unique et complet par marché. Les informations sont enregistrées ou archivées entre différentes personnes et, parfois, divers services, sur plusieurs supports, tels que dossier papier, rapport SAP ou autre fichier informatique.

Pour réaliser son contrôle, la Cour a dû inviter, à plusieurs reprises, les responsables de la DAL à compléter les dossiers, sans pour autant avoir l'assurance que tous les documents avaient été communiqués à la Cour.

<sup>(206)</sup> Question d'audit 2.3.

In een eerste fase heeft de administratie een lijst van de opdrachten verstrekt. Uit het onderzoek van de vereffeningen is echter gebleken dat die lijst niet exhaustief was. Ze moest in de loop van de controle worden aangevuld. De diverse bevindingen werden gevalideerd door interviews met de betrokken ambtenaren.

Voor de kwestie van de toepassing van de krachtlijnen van de Lissabonstrategie <sup>(206)</sup> inzake duurzame ontwikkeling levert de analyse van de opdrachten allerlei informatie op die werd aangevuld via gesprekken met de administratieve verantwoordelijken.

Er werd bovendien contact opgenomen met de Inspectie van Financiën.

De voorliggende bevindingen zijn gebaseerd op onderzoek dat werd afgesloten op 31 januari 2011.

Het voorontwerp van verslag werd naar de administratie verstuurd op 22 juni 2011 en de administratie heeft gereageerd op 8 augustus 2011. De elementen van het antwoord die relevant werden bevonden, zijn voor het merendeel in dit verslag verwerkt dat op 12 oktober 2011 werd toegezonden aan de staatssecretaris belast met Mobiliteit, Gelijke Kansen en Ambtenarenzaken. Die laatste heeft tot op heden niet geantwoord. De administratie heeft daarentegen bij brief van 13 december 2011 preciseringen verstrekt waarmee hieronder rekening is gehouden.

## 2. Reglementering van de overheidsopdrachten

### 2.1. Zijn de door de directie Economaat gegunde overheidsopdrachten conform aan de reglementering inzake overheidsopdrachten ?

Het Rekenhof heeft 31 opdrachten van leveringen of diensten gecontroleerd. De controle had betrekking op de gunning en op de uitvoering van die opdrachten.

#### 2.1.1. ORGANISATIE VAN DE DIENST

Het Rekenhof stuitte op heel wat moeilijkheden omdat de stukken verspreid zitten en er niet één volledig dossier is per opdracht. De informatie wordt geregistreerd of gearchiveerd door verschillende personen en soms door verschillende diensten. Ook is ze gespreid over verschillende dragers (papier dossiers, SAP-verslagen of andere informatiebestanden).

Om de controle te kunnen uitvoeren, moest het Rekenhof de verantwoordelijken van de DAL herhaaldelijk verzoeken de dossiers te vervolledigen, evenwel zonder ooit zeker te zijn dat alle gevraagde documenten aan het Rekenhof werden overgezonden.

<sup>(206)</sup> Onderzoeksvraag 2.3.

La Cour a par ailleurs relevé que les liquidations qui interviennent dans le cadre de procédures formalisées d'attribution de marchés représentent moins de 25 % des dépenses en matière de fournitures de biens et de services de l'économat. En effet, la plupart des dépenses d'un montant inférieur à 5.500 euros hors TVA sont liquidées sur simple facture acceptée. La Cour relève à cet égard que des bons de commande sont pourtant émis – parfois quotidiennement, pour un même fournisseur et le même objet – mais en dehors de toute procédure de marché public <sup>(207)</sup>. Une telle pratique ne garantit pas une gestion économique des approvisionnements, que ce soit en termes de prix ou de quantité.

La Cour recommande dès lors que :

- soit établi sur un support unique un dossier, sous une forme électronique ou non, comprenant l'ensemble des pièces du marché;
- soit mise en place une stratégie d'approvisionnement permettant de consolider les achats de fournitures ou les contrats de prestations de services présentant un caractère régulier.

L'administration reconnaît qu'il existait un problème en matière de composition et d'archivage des dossiers et déclare y avoir remédié.

#### 2.1.2. CHOIX DU MODE DE PASSATION DES MARCHÉS

Treize marchés ont été passés par appel d'offres général, dont douze avec publicité européenne. Les autres marchés, au nombre de 18, ont fait l'objet d'une procédure négociée sans publicité.

Pour ces marchés, la Cour a pu conclure que le mode de passation est correct et que les conditions relatives à la publicité ont été respectées.

Pour justifier le choix de la procédure négociée sans publicité (PNSP), l'administration se réfère généralement, dans les marchés analysés, à l'article 17, § 2, 1<sup>o</sup>, a), de la loi du 24 décembre 2003 (marché inférieur à 67.000 euros hors TVA). La Cour remarque que, pour un marché, cette référence est erronée, car l'estimation du montant pour ce marché était supérieure à 67.000 euros.

#### 2.1.3. MARCHÉS DE VÉHICULES DE DIRECTION

Trois marchés ayant le même objet (acquisition de véhicules de direction) ont été conclus le même jour avec la même firme. Ces marchés ont été attribués par procédure

<sup>(207)</sup> Voir le point 2.2 ci-après.

Het Rekenhof heeft bovendien vastgesteld dat de vereffeningen in het raam van geformaliseerde procedures voor het toewijzen van opdrachten, minder dan 25 % vertegenwoordigen van de uitgaven van het economaat voor de levering van goederen of diensten. De meeste uitgaven van minder dan 5.500 euro (zonder btw) worden inderdaad eenvoudigweg vereffend op basis van een aangenomen factuur. Het Rekenhof merkt in dat verband op dat er nochtans bestelbonnen worden uitgeschreven, maar dat gebeurt buiten het kader van een procedure voor overheidsopdrachten (soms dagelijks voor eenzelfde leverancier en hetzelfde voorwerp) <sup>(207)</sup>. Zo'n werkwijze levert geen garanties voor een zuinig beheer van de voorraden, noch qua prijzen, noch qua hoeveelheden.

Het Rekenhof beveelt dan ook aan :

- één enkel dossier samen te stellen, hetzij elektronisch, hetzij op papier, dat alle stukken aangaande een opdracht bevat;
- een bevoorradingsstrategie uit te werken die toelaat de regelmatig terugkerende aankopen van leveringen of contracten voor diensten te consolideren.

De administratie erkent dat er een probleem was met de samenstelling en de archivering van de dossiers, maar verklaart dat het probleem inmiddels is verholpen.

#### 2.1.2. KEUZE VAN DE WIJZE VAN GUNNING VAN DE OPDRACHTEN

Dertien opdrachten werden gegund via een algemene offerteaanvraag, waarvan 12 met Europese bekendmaking. De overige opdrachten (18 in totaal) werden gegund via een onderhandelingsprocedure zonder bekendmaking.

Voor die opdrachten kon het Rekenhof besluiten dat de gunningswijze correct was en dat de voorwaarden in verband met de bekendmaking werden nageleefd.

In haar verantwoording van de keuze voor een onderhandelingsprocedure zonder bekendmaking, verwijst de administratie bij de geanalyseerde opdrachten over het algemeen naar artikel 17, § 2, 1<sup>o</sup>, a), van de wet van 24 december 2003 (opdrachten van minder dan 67.000 euro zonder btw). Het Rekenhof merkt op dat die verwijzing in het geval van één opdracht foutief is omdat het geraamde bedrag voor die opdracht hoger lag dan 67.000 euro.

#### 2.1.3. OPDRACHTEN VOOR DIRECTIEWAGENS

Drie opdrachten met hetzelfde voorwerp (aankoop van directiewagens) werden op dezelfde dag met dezelfde firma gesloten. De opdrachten in kwestie werden gegund via een

<sup>(207)</sup> Zie verder, punt 2.2.

négoziée sans publicité. Les cahiers spéciaux des charges (CSC) relatifs à ces marchés sont pourtant identiques, à l'exception du nombre de voitures concernées. La Cour a aussi constaté que ces trois marchés donnent lieu à une facturation unique par le fournisseur et à un paiement unique par l'administration <sup>(208)</sup>.

Celle-ci justifie la procédure par le caractère spécifique des véhicules. La Cour estime que ces marchés auraient dû faire l'objet d'une procédure ouverte d'autant qu'elle a relevé que, pour la même période, l'acquisition d'autres véhicules fait suite à un appel d'offres général avec publicité européenne.

#### 2.1.4. RÉDACTION DES CAHIERS SPÉCIAUX DES CHARGES

La rédaction des CSC présente certaines lacunes.

Le CSC ne prévoit, pour plusieurs marchés, aucun cautionnement, et ce sans justification valable. Il s'agit d'une dérogation au cahier général des charges (CGC) qui ne peut être envisagée qu'à certaines conditions <sup>(209)</sup>. Celles-ci ne sont pas réunies en l'espèce.

Pour un dossier, l'administration admet que la justification aurait pu être davantage argumentée et signale qu'elle souhaitait éviter à l'adjudicataire d'engager des frais supplémentaires. Elle précise que ce type de dérogations, concernant le cautionnement, a été abandonné.

Certains CSC peuvent prêter à confusion, car ils ne permettent pas de déterminer la nature du marché. Le formulaire d'offre joint à ces CSC ne contient pas de montant total. Des quantités minimales sont définies ainsi que des délais de livraison, mais ni la durée du marché, ni le délai d'exécution ne sont indiqués.

L'administration reconnaît que l'objet du marché aurait pu être défini de manière plus précise et déclare qu'il en sera tenu compte à l'avenir.

Concernant la remarque portant sur le montant total du marché, l'administration explique avoir estimé qu'il était parfaitement normal que les formulaires d'offres associés aux marchés « à bordereau de prix » ne contiennent pas de montants totaux, puisque l'estimation du montant global du marché peut être obtenue en multipliant le montant unitaire proposé par le soumissionnaire par la quantité estimée re-

(208) Voir le point 2.1.7 ci-après.

(209) L'article 3 de l'arrêt royal du 26 septembre 1996 énonce qu'il ne peut être dérogé au CGC que dans la mesure rendue indispensable par les exigences particulières du marché et, en outre, moyennant certaines conditions (figurer en tête du CSC et faire l'objet d'une motivation formelle dans le CSC).

onderhandelingsprocedure zonder bekendmaking. De bestekken voor de opdrachten zijn nochtans identiek, alleen het aantal betrokken voertuigen verschilt. Het Rekenhof heeft ook vastgesteld dat de leverancier één enkele factuur opstelde voor de drie opdrachten en dat de administratie één enkele betaling heeft gedaan <sup>(208)</sup>.

De administratie verantwoordt de procedure door de specifieke aard van de voertuigen. Het Rekenhof is van oordeel dat ze een open procedure had moeten volgen, te meer daar het heeft opgemerkt dat voor diezelfde periode andere voertuigen werden aangekocht via een algemene offerteaanvraag met Europese bekendmaking.

#### 2.1.4. OPMAAK VAN DE BESTEKKEN

De opmaak van de bestekken vertoont bepaalde tekortkomingen.

Het bestek van diverse opdrachten voorziet niet in enige borgstelling, zonder dat daarvoor een geldige verantwoording wordt verstrekt. Dat is een afwijking ten opzichte van de AAV die slechts onder bepaalde voorwaarden mogelijk is. Die voorwaarden <sup>(209)</sup> zijn in casu niet vervuld.

De administratie geeft toe dat de verantwoording in één dossier beter beargumenteerd had kunnen worden en ze stipt aan dat ze wou vermijden dat de inschrijver bijkomende kosten zou moeten maken. Ze preciseert dat dergelijke afwijkingen in verband met de borgstelling niet meer voorkomen.

Sommige bestekken kunnen tot verwarring leiden omdat op grond van die bestekken niet de aard van de opdracht kan worden bepaald. Het offerteformulier dat bij die bestekken is gevoegd, vermeldt geen totaalbedrag. Er worden minimumhoeveelheden en levertermijnen gedefinieerd, maar de looptijd van de opdracht en de uitvoeringstermijn staan nergens vermeld.

De administratie erkent dat het voorwerp van de opdracht duidelijker had kunnen worden omschreven en verklaart dat daar voortaan rekening mee zal worden gehouden.

In verband met de opmerking over het totaalbedrag van de opdracht zet de administratie uiteen dat ze van oordeel was dat het perfect normaal is dat de offerteformulieren die samenhangen met de opdrachten « met prijsboderellen » geen totaalbedragen vermelden aangezien de raming van het globaal bedrag van de opdracht kan worden gemaakt door het door de inschrijver voorgestelde bedrag per een-

(208) Zie verder, punt 2.1.7.

(209) Artikel 3 van het koninklijk besluit van 26 september 1996 stelt dat er niet van de AAV kan worden afgeweken, dan voor zover de bijzondere eisen van de opdracht dit noodzakelijk maken, en bovendien mits naleving van bepaalde voorwaarden (bovenaan het BB worden vermeld en het voorwerp van een formele motivering in het BB uitmaken).

prise dans l'inventaire annexé au CSC. Cependant, l'administration signale que les montants totaux seront désormais mentionnés.

Aucun CSC ne mentionne que le soumissionnaire doit satisfaire à certaines conditions minimales de capacité économique et financière.

Selon la DAL <sup>(210)</sup>, le pouvoir adjudicateur n'est pas obligé de procéder à une sélection qualitative sur la base de critères économiques et financiers. La DAL a décidé de ne pas effectuer de sélection qualitative à partir de critères économiques et financiers car aucun de ses agents n'aurait été en mesure d'exploiter les documents fournis par les soumissionnaires.

La Cour rappelle qu'en vertu des articles 42 à 47 et 68 à 74 de l'arrêté royal du 8 janvier 1996, la sélection qualitative doit permettre aux pouvoirs publics de s'assurer des capacités financières et économiques des fournisseurs.

#### 2.1.5. SÉLECTION QUALITATIVE ET RÉGULARITÉ DES OFFRES

La sélection qualitative est organisée quand elle doit l'être <sup>(211)</sup>. Les critères d'exclusion sont respectés et il est procédé à l'analyse de la capacité technique.

La Cour émet cependant plusieurs remarques.

- Aux critères d'exclusion prévus par l'arrêté royal du 8 janvier 1996 <sup>(212)</sup>, l'administration ajoute – même pour les soumissionnaires nationaux <sup>(213)</sup> – la fourniture d'un certificat d'inscription au registre du commerce. Cette exigence est en contradiction avec l'article 46, § 4, de cet arrêté, selon lequel, dans le cadre de la simplification administrative, le pouvoir adjudicateur dispense le soumissionnaire de fournir les attestations qu'il peut lui-même vérifier. L'administration répond que, depuis février 2008, le ministère est à même d'effectuer ce type de consultations en ligne et a repris cette clause dans tous ses CSC.
- Comme exposé ci-avant, l'administration ne contrôle pas la capacité financière et économique des soumis-

(210) L'administration se réfère à la circulaire du 10 février 1998.

(211) C'est le cas pour tous les marchés passés par appel d'offre général. Dans les dossiers examinés, il n'y a pas de marché passé par procédure négociée avec publicité.

(212) Articles 43 et 43bis.

(213) Cette possibilité est prévue à l'article 46, §§ 1<sup>er</sup> et 2, dans l'arrêté royal du 8 janvier 1996 pour les soumissionnaires qui ne sont pas nationaux.

heid te vermenigvuldigen met de geraamde hoeveelheid vermeld in de inventaris als bijlage bij het bestek. De administratie deelt echter mee dat de totale bedragen voortaan zullen worden vermeld.

In geen enkel bestek wordt vermeld dat de aannemer aan bepaalde minimumvoorwaarden moet voldoen inzake economische en financiële draagkracht.

Volgens de DAL <sup>(210)</sup> is de aanbestedende overheid niet verplicht een kwalitatieve selectie te maken op basis van economische en financiële criteria. De DAL heeft beslist geen kwalitatieve selectie op basis van economische en financiële criteria te maken omdat geen enkele van haar medewerkers in staat zou zijn geweest de door de inschrijvers aangeleverde documenten te gebruiken.

Het Rekenhof herinnert eraan dat de kwalitatieve selectie krachtens de artikelen 42 tot 47 en 68 tot 74 van het koninklijk besluit van 8 januari 1996 de overheid in staat moet stellen zich te vergewissen van de financiële en economische draagkracht van de leveranciers.

#### 2.1.5. KWALITATIEVE SELECTIE EN REGELMATIGHEID VAN DE OFFERTES

Er wordt een kwalitatieve selectie gemaakt wanneer dat nodig is <sup>(211)</sup>. De uitsluitingscriteria werden nageleefd en de technische bekwaamheid werd geanalyseerd.

Het Rekenhof formuleert nochtans verschillende opmerkingen.

- Bovenop de uitsluitingscriteria die vervat zijn in het koninklijk besluit van 8 januari 1996 <sup>(212)</sup> legt de administratie – zelfs voor de nationale inschrijvers <sup>(213)</sup> – de verplichting op een certificaat van inschrijving in het handelsregister te verstrekken. Die eis is in strijd met artikel 46, § 4, van dat besluit, volgens hetwelk, in het raam van de administratieve vereenvoudiging, de aanbestedende overheid de inschrijver ervan vrijstelt de attesten te verstrekken die zij zelf kan verifiëren. De administratie antwoordt dat het ministerie sedert februari 2008 is staat is dat soort raadplegingen online uit te voeren en heeft deze clausule in al haar bestekken opgenomen.
- Zoals hierboven werd uiteengezet, controleert de administratie niet de financiële en economische draagkracht

(210) De administratie verwijst naar de omzendbrief van 10 februari 1998.

(211) Dat is het geval voor alle opdrachten die gegund worden via een algemene offerteaanvraag. In de onderzochte dossiers werd geen enkele opdracht gegund via een onderhandelingsprocedure met bekendmaking.

(212) Artikelen 43 en 43bis.

(213) Deze mogelijkheid is bepaald in artikel 46, §§ 1 en 2, van het koninklijk besluit van 8 januari 1996 voor de inschrijvers die geen nationale inschrijvers zijn.

sionnaires. Or, le pouvoir adjudicateur doit procéder à la sélection qualitative des soumissionnaires, notamment sur la base des renseignements et des documents nécessaires à l'évaluation des conditions minimales de caractère financier, économique et technique <sup>(214)</sup>.

- Pour les marchés à lots, la capacité technique des soumissionnaires est évaluée sur la base de l'ensemble du marché et non lot par lot. En outre, les CSC ne sont pas rédigés clairement à ce sujet.
- L'administration reconnaît qu'il conviendrait effectivement de rédiger plus clairement les CSC au sujet de l'évaluation de la capacité technique des soumissionnaires.
- Dans la grande majorité des marchés, les documents prescrits par le CSC qui ne sont pas fournis auraient pu être réclamés par l'administration.

Il en est ainsi même pour les informations auxquelles le pouvoir adjudicateur a accès gratuitement par voie électronique : une société a été écartée simplement parce qu'elle n'avait pas remis son attestation d'inscription au registre du commerce; une autre, pour avoir transmis le lien électronique vers une liste, au lieu d'avoir fourni celle-ci sur papier <sup>(215)</sup>.

- Le principe d'égalité des soumissionnaires n'est pas toujours respecté : la Cour a ainsi constaté que, pour un même marché, l'administration demande à certains soumissionnaires de compléter leur offre, mais pas à d'autres.

La Cour estime dès lors que la manière dont l'administration procède à la sélection qualitative ne respecte pas toujours l'arrêté royal du 8 janvier 1996 et peut conduire à exclure de manière injustifiée un soumissionnaire et dès lors entraîner une réduction de la concurrence.

Dans sa réponse, l'administration explique, à propos de la fourniture de documents, qu'elle avait inclus, dans plusieurs CSC, une clause stipulant que les documents et attestations sollicités par le pouvoir adjudicateur dans le cadre de la sélection qualitative devaient être joints sous peine de nullité de celle-ci. Elle ajoute que cette clause a été supprimée en 2006.

(214) Arrêté royal du 8 janvier 1996, article 42.

(215) Dans sa réponse, l'administration fait remarquer que la sélection qualitative des soumissionnaires et l'examen de la régularité des offres interviennent préalablement à la comparaison des offres.

van de inschrijvers. De aanbestedende overheid moet evenwel een kwalitatieve selectie van de inschrijvers maken, inzonderheid op basis van de inlichtingen en documenten die nodig zijn om de minimumvoorwaarden van financiële, economische en technische aard te beoordelen <sup>(214)</sup>.

- Voor de opdrachten met percelen wordt de technische bekwaamheid van de inschrijvers beoordeeld op basis van heel de opdracht en niet perceel per perceel. De bestekken zijn bovendien niet duidelijk geredigeerd op dat vlak.
- De administratie erkent dat de bestekken duidelijker zouden moeten worden opgesteld als het gaat over de beoordeling van de technische capaciteiten van de inschrijvers.
- Voor de meeste opdrachten had de administratie de door het bestek voorgeschreven documenten kunnen opvragen die niet werden verstrekt.

Hetzelfde geldt zelfs voor de informatie waartoe de aanbestedende overheid gratis elektronisch toegang heeft : een firma werd gewoon geweerd omdat ze haar attest van inschrijving in het handelsregister niet had bezorgd; een andere firma werd geweerd omdat ze een elektronische koppeling naar een lijst had overgezonden in plaats van deze lijst op papier te verstrekken <sup>(215)</sup>.

- Het principe van de gelijke behandeling van de inschrijvers wordt niet altijd nageleefd. Zo heeft het Rekenhof vastgesteld dat de administratie voor eenzelfde opdracht vraagt dat bepaalde inschrijvers hun offerte zouden aanvullen, terwijl anderen dat niet moeten doen.

Het Rekenhof is bijgevolg van oordeel dat de manier waarop de administratie de kwalitatieve selectie uitvoert, niet altijd in overeenstemming is met het koninklijk besluit van 8 januari 1996 en tot gevolg kan hebben dat bepaalde inschrijvers onterecht worden uitgesloten en dat de mededinging dus beperkt wordt.

In haar antwoord verduidelijkt de administratie in verband met het aanleveren van documenten dat ze in diverse bestekken een clause had opgenomen die stelde dat de documenten en attesten waar de aanbestedende overheid naar vraagt in het kader van de kwalitatieve selectie, toegevoegd moesten worden. Zo niet, was de offerte ongeldig. Volgens de administratie werd die clause geschrapt in 2006.

(214) Koninklijk besluit van 8 januari 1996, artikel 42.

(215) In haar antwoord merkt de administratie op dat de kwalitatieve selectie van de inschrijvers en het onderzoek van de regelmatigheid van de offertes plaatsvinden vóór de vergelijking van de offertes.

#### 2.1.6. PROCÉDURE D'ATTRIBUTION DES MARCHÉS

Le contrôle a mis en évidence des problèmes dans la procédure d'attribution.

- Dans tous les marchés, pour chaque critère, la cotation des offres dépend du nombre d'offres régulières. Si, par exemple, dans un marché, trois offres régulières ont été déposées, pour chaque critère la meilleure offre aura le maximum de points, la deuxième, la moitié des points et la troisième, aucun point. Ce type de cotation ne permet pas d'exprimer une comparaison précise des différentes offres. La Cour estime que cette méthode ne permet pas de déterminer de façon fiable l'offre la plus intéressante <sup>(216)</sup>.

L'administration explique que la répartition des points était effectuée en fonction du classement par tranches proportionnelles au nombre de soumissionnaires réguliers et que la méthode employée pour l'attribution des points aurait pu être améliorée mais que cette formule était la seule formule « objective » trouvée à l'époque. À l'heure actuelle, une formule plus adéquate est employée pour la répartition des points associés aux prix des prestations.

- Dans un marché, les critères d'attribution ont reçu, lors de l'analyse des offres, des pondérations qui ne respectent pas le classement par ordre décroissant d'importance défini dans le CSC.
- Les critères d'attribution définis dans le CSC ou l'avis de marché ne sont pas toujours les mêmes que ceux utilisés dans la décision motivée.
- Le principe de l'égalité de traitement des soumissionnaires n'est pas toujours respecté. Certains CSC favorisent le fournisseur à qui le marché a déjà été précédemment attribué.
- Dans la majorité des CSC, les formulaires d'offres ne comportent pas de montant total, mais seulement la possibilité d'indiquer des prix unitaires. Cela ne facilite pas la comparaison des offres et peut créer un doute dans le chef des soumissionnaires quant à la nature du marché (voir le point 2.1.4 ci-avant).
- Dans de nombreux cas, des documents qui concernent l'attribution du marché ne figurent pas dans les dossiers et n'ont pas pu être obtenus lors du contrôle : décision motivée, notification et/ou bon de commande, information aux soumissionnaires non retenus.

(216) Le pouvoir adjudicateur est tenu de respecter le principe d'égalité de traitement des concurrents, lequel se traduit, notamment, par une comparaison objective des offres.

#### 2.1.6. PROCEDURE INZAKE DE GUNNING VAN DE OPRACHTEN

Bij de controle zijn er problemen met de gunningsprocedure aan het licht gekomen.

- Bij alle opdrachten en voor elk criterium hangt de quotering van de offertes af van het aantal reguliere offertes. Als, bijvoorbeeld, voor een opdracht drie regelmatige offertes zijn ingediend, zal bij elk criterium de beste offerte het maximum van de punten krijgen. De tweede krijgt de helft van de punten en de laatste geen enkel punt. Een dergelijke quotering laat niet toe de offertes onderling precies te vergelijken. Het Rekenhof is van oordeel dat met deze methode niet op een betrouwbare manier kan worden bepaald welke offerte de voordeligste is <sup>(216)</sup>.

De administratie verklaart dat de punten naargelang de rangschikking werden verdeeld per schijven, die in verhouding stonden tot het aantal reguliere inschrijvers, en dat de gebruikte methode om de punten toe te kennen had kunnen worden verbeterd maar dat die formule de enige « objectieve » formule was die destijds werd gevonden. Thans wordt een meer geschikte formule gebruikt voor de verdeling van de punten betreffende de prijs van de prestaties.

- Bij een bepaalde opdracht werden de gunningscriteria bij het onderzoek van de offertes gekoppeld aan wegenen die geen rekening hielden met de in het bestek bepaalde rangschikking in dalende volgorde van belangrijkheid.
- De gunningscriteria die in het bestek of in de aankondiging van de opdracht worden gedefinieerd, zijn niet altijd dezelfde als deze welke in de gemotiveerde beslissing worden gehanteerd.
- Het principe van de gelijke behandeling van de inschrijvers wordt niet altijd nageleefd. Sommige bestekken spelen in het voordeel van de leverancier aan wie de opdracht reeds vroeger werd gegund.
- In de meeste bestekken vermelden de offerteformulieren geen totaalbedrag maar enkel de mogelijkheid om eenheidsprijzen op te geven. Dat is niet bevorderlijk voor de vergelijking van de offertes en kan bij de inschrijvers twijfel doen ontstaan omtrent de aard van de opdracht (zie hoger, punt 2.1.4).
- In talrijke gevallen zijn documenten over de gunning van de opdracht niet in de dossiers opgenomen en konden ze bij de controle niet worden voorgelegd. Het gaat om gemotiveerde beslissingen, kennisgevingen en/of bestelbons, informatie voor de niet in aanmerking genomen inschrijvers.

(216) De aanbestedende overheid dient het principe van de gelijke behandeling van de inschrijvers in acht te nemen. Dat principe wordt onder andere vertaald door een objectieve vergelijking van de offertes.

### 2.1.7. EXÉCUTION DES MARCHÉS

La Cour fait plusieurs remarques.

- Pour la quasi-totalité des marchés, l'administration n'a pas procédé à un engagement prévisionnel annuel, contrairement aux prescriptions de l'AGRBC du 15 juin 2006 <sup>(217)</sup>. Les factures sont établies par l'adjudicataire conformément aux modalités de paiement reprises dans le CSC. Si elles sont d'un montant supérieur à 5.500 euros hors TVA, elles font l'objet d'un engagement immédiat, sinon le paiement se fait sur simple facture acceptée. Cette pratique est contraire aux dispositions légales et ne permet aucun contrôle réel des montants facturés par le soumissionnaire.
- Pour certains types de marchés, comme la location de voitures, un seul engagement prévisionnel annuel est pris pour l'ensemble de ces marchés.
- Des factures sont approuvées et payées par l'administration, alors qu'elles portent sur plusieurs marchés. D'autres comprennent des postes qui ne font pas partie du marché.
- Seuls deux dossiers contiennent l'attestation de versement du cautionnement. En général, l'administration n'exige pas le cautionnement prévu dans le CSC et elle n'en contrôle pas systématiquement le versement. Aucune pénalité n'est dès lors appliquée, alors qu'elle devrait l'être, en application du CGC <sup>(218)</sup>.

La Cour dénonce ces manquements qui ne permettent pas à la direction d'effectuer une gestion correcte, notamment budgétaire, ni un contrôle et un suivi des marchés publics en cours.

### 2.2. Les liquidations sont-elles conformes à la réglementation des marchés publics ?

#### 2.2.1. LIVRAISONS ET PRESTATIONS SUR SIMPLES FACTURES ACCEPTÉES

Le contrôle d'un échantillon de factures d'un montant inférieur à 5.500 euros hors TVA a mis en évidence que des dépenses récurrentes sont payées sur simples factures acceptées <sup>(219)</sup>, alors qu'elles devraient faire l'objet d'un marché à attribuer selon des procédures d'appels d'offres.

(217) AGRBC du 15 juin 2006 relatif à l'engagement comptable, à la liquidation et au contrôle des engagements et des liquidations (articles 3 et 4) pris en vertu de l'ordonnance organique du 23 février 2006 (article 53).

(218) Article 6, §§ 1<sup>er</sup> et 2, du CGC.

(219) Il s'agit de dépenses de moins de 5.500 euros hors TVA.

### 2.1.7. UITVOERING VAN DE OPRACHTEN

Het Rekenhof formuleert verschillende opmerkingen.

- De administratie heeft nagenoeg voor geen enkele opdracht een jaarlijkse voorvastlegging uitgevoerd, wat in strijd is met de voorschriften in het BBHR van 15 juni 2006 <sup>(217)</sup>. De facturen worden door de aannemer opgesteld overeenkomstig de in het bestek vermelde betalingsmodaliteiten. Als het gaat om een bedrag van meer dan 5.500 euro zonder btw, wordt er onmiddellijk een vastlegging voor uitgevoerd. In het andere geval gebeurt de betaling gewoon op basis van de aanvaarde factuur. Die werkwijze is strijdig met de wettelijke bepalingen en laat niet toe de door de aannemer gefactureerde bedragen echt te controleren.
- Voor sommige types van opdrachten, zoals de leasing van voertuigen, wordt één jaarlijkse voorvastlegging uitgevoerd voor al die opdrachten.
- De administratie keurt facturen goed en betaalt ze, terwijl die facturen op verschillende opdrachten betrekking hebben. In andere facturen komen posten voor die geen deel uitmaken van de opdracht.
- Slechts in twee dossiers is een attest van storting van de borgtocht aanwezig. In het algemeen eist de administratie de in het bestek bepaalde borgtocht niet en controleert ze niet systematisch of hij is gestort. Er wordt bijgevolg geen boete toegepast terwijl zulks met toepassing van de AAV <sup>(218)</sup> wel zou moeten.

Het Rekenhof stelt die tekortkomingen aan de kaak, want ze laten de directie niet toe te zorgen voor een correct (budgettair) beheer noch voor een controle en opvolging van de lopende overheidsopdrachten.

### 2.2. Zijn de vereffeningen in overeenstemming met de reglementering inzake overheidsopdrachten ?

#### 2.2.1. LEVERINGEN EN DIENSTEN OP AANGENOMEN FACTUUR

Bij de steekproefgewijze controle van facturen voor maximaal 5.500 euro (zonder btw), is aan het licht gekomen dat ook terugkerende uitgaven betaald worden op basis van een aangenomen factuur <sup>(219)</sup>, terwijl ze eigenlijk het voorwerp moeten zijn van een overheidsopdracht die gegund dient te worden via procedures voor offerteaanvragen.

(217) BBHR van 15 juni 2006 inzake de boekhoudkundige vastlegging, de vereffening en de controle op de vastleggingen en de vereffeningen (artikelen 3 en 4) genomen krachtens de organieke ordonnantie van 23 februari 2006 (artikel 53).

(218) Artikel 6, §§ 1 en 2, van de AAV.

(219) Het gaat om uitgaven van minder dan 5.500 euro zonder btw.

Il s'agit notamment de dépenses relatives à :

- la mise à disposition de cartes pour la fourniture de carburant à l'étranger auprès d'une seule firme;
- des traductions de documents administratifs;
- des assurances <sup>(220)</sup>;
- des fournitures de cafétéria <sup>(221)</sup>;
- des fournitures de bureau <sup>(222)</sup>;
- des abonnements de presse et achats de livres <sup>(223)</sup>.

Le montant annuel cumulé de diverses dépenses ayant le même objet ou la même destination dépasse le plus souvent le montant de 22.000 euros hors TVA, qui impose au minimum l'application du CGC <sup>(224)</sup> et une mise en concurrence. Un examen annuel – voire pluriannuel – des besoins permettrait aussi de s'assurer que les commandes correspondent aux quantités économiquement les plus pertinentes et que la planification des livraisons est adaptée.

#### 2.2.2. COURRIERS ET COLIS

Les dépenses qui concernent le transport et la livraison de courriers et de colis n'ont pas fait, jusqu'à présent, l'objet de marchés <sup>(225)</sup>.

La Cour fait remarquer qu'à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2011, l'ensemble des services postaux doit faire l'objet d'une mise en concurrence <sup>(226)</sup>. À l'issue du contrôle, la DAL n'avait pris aucune mesure à cet égard.

Dans sa réponse, l'administration donne l'explication suivante :

*« Vu l'absence de concurrent reconnu pour BPost dans le domaine de l'envoi du courrier ordinaire, il n'y a pas encore eu de marché passé. Il y a donc encore un quasi-monopole de fait de BPost dans ce domaine.*

(220) Les contrats d'assurance passés par l'administration représentent un budget d'environ 300.000 euros.

(221) La DAL passe quotidiennement plusieurs commandes pour l'approvisionnement de la cafétéria. Ces fournitures représentent un montant annuel d'environ 250.000 euros. Les commandes concernent une dizaine de fournisseurs.

(222) Le montant annuel de ces dépenses est évalué à plus ou moins 100.000 euros. Les commandes concernent quelques fournisseurs.

(223) Le montant annuel de ces dépenses est évalué à 250.000 euros.

(224) Article 3, § 1<sup>er</sup>, du CGC.

(225) Ces dépenses représentent un montant de l'ordre d'un million d'euros par an.

(226) Circulaire du 15 novembre 2010 de la chancellerie du premier ministre sur la mise en concurrence des services postaux.

Het gaat meer bepaald over uitgaven voor :

- het ter beschikking stellen van tankkaarten voor het buitenland bij één enkele firma;
- vertalingen van administratieve documenten;
- verzekeringscontracten <sup>(220)</sup>;
- cafetariamateriaal <sup>(221)</sup>;
- bureaubenodigheden <sup>(222)</sup>;
- persabbonnementen en aankopen van boeken <sup>(223)</sup>.

Het gecumuleerde jaarlijkse bedrag van die verschillende uitgaven met eenzelfde voorwerp of doel is meestal hoger dan 22.000 euro zonder btw, wat minstens impliceert dat de AAV <sup>(224)</sup> moeten worden toegepast en dat een beroep moet worden gedaan op de mededinging. Een jaarlijkse, of zelfs meerjaarlijkse, analyse van de behoeften zou ook toelaten zich ervan te vergewissen dat de bestellingen overeenstemmen met de economisch meest geschikte hoeveelheden en dat de planning van de leveringen wordt aangepast.

#### 2.2.2. BRIEVEN EN PAKJES

Voor de uitgaven met betrekking tot het vervoer en het afleveren van brieven en pakjes werden tot nu toe geen opdrachten gegund <sup>(225)</sup>.

Het Rekenhof merkt op dat vanaf 1 januari 2011 voor alle postdiensten een beroep moet worden gedaan op mededinging <sup>(226)</sup>. Na afloop van de controle had de DAL geen enkele maatregel in dat verband genomen.

De administratie heeft in haar antwoord de volgende uitleg verstrekt :

*« Er is nog geen opdracht gegund aangezien er voor het versturen van gewone post geen erkende concurrent is voor Bpost. Bpost heeft op dat vlak dus eigenlijk zo goed als een monopolie.*

(220) De administratie heeft voor ongeveer 300.000 euro verzekeringscontracten gesloten.

(221) De DAL doet dagelijks verschillende bestellingen voor de bevoorrading van de cafetaria. Die leveringen vertegenwoordigen op jaarbasis een bedrag van nagenoeg 250.000 euro. De bestellingen gebeuren bij een tiental leveranciers.

(222) Het bedrag op jaarbasis van die uitgaven wordt op nagenoeg 100.000 euro geraamd. De bestellingen worden bij enkele leveranciers geplaatst.

(223) Het bedrag op jaarbasis van die uitgaven wordt op 250.000 euro geraamd.

(224) Artikel 3, § 1, van de AAV.

(225) Die uitgaven vertegenwoordigen een bedrag van nagenoeg 1 miljoen euro per jaar.

(226) Omzendbrief van 15 november 2010 van de kanselarij van de eerste minister over de inmededingingstelling van postdiensten.

*L'envoi de colis est tellement irrégulier et rare que la direction Achats et Logistique a procédé à une simple comparaison des prix des transporteurs potentiels en tenant compte des critères de non-discrimination et d'égalité de traitement. ».*

### 2.2.3. LIQUIDATION DE DÉPENSES ENGAGÉES PAR D'AUTRES SERVICES

La DAL liquide et veille au paiement de factures <sup>(227)</sup> qui concernent des dépenses contractées par d'autres directions <sup>(228)</sup>. Ces dépenses sont payées sans que n'aient été identifiées les marques de contrôle nécessaires. La DAL reçoit des factures sans savoir si les marchés qu'elles concernent ont fait l'objet d'un appel à la concurrence. Ces factures concernent différents types de dépenses, telles que consultance, fournitures particulières, formations, bien-être sur le lieu de travail, qui ne relèvent souvent pas du cadre des compétences de la DAL <sup>(229)</sup>.

Le même problème se pose pour la fourniture des services de télécommunication. La téléphonie dans son ensemble (téléphonie fixe et mobile, connexion internet fixe et mobile, infrastructure réseaux) représente une part importante du budget de la DAL <sup>(230)</sup>. Un accord-cadre entre la RBC et l'association momentanée Telindus et France Télécom a été signé <sup>(231)</sup>. La DAL n'a pas participé à la passation de ce marché, mais elle doit assurer le paiement des factures y afférentes.

Dans la mesure où la DAL n'a pas à sa disposition tous les documents lui permettant de contrôler les prix facturés, elle ne peut en assurer une gestion administrative efficace <sup>(232)</sup>. La Cour a en effet constaté que son seul contrôle porte sur la vraisemblance des montants facturés.

La Cour recommande la communication à la DAL des documents nécessaires à l'exercice de ses responsabilités.

L'administration déclare avoir récemment mis sur pied une procédure pour être informée préalablement, voire impliquée, dans l'initiative de ces autres services qui ont trait aux frais de fonctionnement. Elle signale que ce problème devrait être résolu par l'application des procédures trans-

(227) Un budget d'un million d'euros est prévu pour le paiement de ces factures.

(228) Il arrive aussi que des dépenses soient contractées par des cabinets ministériels et payées par la DAL.

(229) Le montant annuel de ces dépenses est évalué à 150.000 euros.

(230) Ces dépenses représentent un montant de l'ordre de 900.000 euros par an.

(231) Accord-cadre du 28 avril 2000.

(232) La DAL dispose du premier accord-cadre signé en 2000 et valable dix ans (ainsi que de certains contrats spécifiques), mais pas du contrat qui le prolonge ni des clauses de révision de prix éventuelles.

*Bovendien komt het zo zelden voor dat er pakjes moeten worden verstuurd, dat de directie Aankoop en Logistiek enkel de prijzen van de potentiële vervoerders heeft vergeleken, rekening houdend met de criteria van niet-discriminatie en gelijke behandeling. ».*

### 2.2.3. VEREFFENING VAN DOOR ANDERE DIENSTEN GEDANE UITGAVEN

De DAL vereffent facturen <sup>(227)</sup> en ziet toe op de betaling van facturen die betrekking hebben op uitgaven die door andere directies zijn gedaan <sup>(228)</sup>. Die uitgaven worden betaald zonder de vereiste controlefactoren te identificeren. De DAL ontvangt facturen zonder te weten of er voor de bijbehorende opdrachten een beroep op de mededinging is gedaan. Die facturen hebben betrekking op verschillende soorten uitgaven zoals consultancy, specifieke leveringen, opleidingen en welzijn op het werk, die vaak buiten het kader van de bevoegdheden van de DAL <sup>(229)</sup> vallen.

Hetzelfde probleem rijst voor de levering van telecommunicatiediensten. Telefonie in zijn geheel (vaste en mobiele telefonie, vaste en mobiele internetaansluiting, netwerkinfrastructuur) neemt een grote hap uit de begroting van de DAL <sup>(230)</sup>. Er werd een raamakkoord gesloten tussen het BHG en de tijdelijke vereniging Telindus en France Télécom <sup>(231)</sup>. De DAL heeft geen rol gespeeld bij de gunning van die opdracht, maar staat wel in voor de betaling van de bijbehorende facturen.

Vermits de DAL niet over alle documenten <sup>(232)</sup> beschikt om de gefactureerde prijzen te kunnen controleren, kan ze geen doeltreffend administratief beheer garanderen. Het Rekenhof heeft inderdaad vastgesteld dat de enige controle erin bestaat na te kijken of de bedragen aannemelijk zijn.

Het Rekenhof verstrekt de aanbeveling dat de DAL alle documenten zou moeten ontvangen die voor de uitoefening van haar verantwoordelijkheid vereist zijn.

De administratie verklaart onlangs een procedure te hebben ingevoerd om vooraf te worden geïnformeerd over, en zelfs te worden betrokken bij het initiatief van die andere diensten die betrekking hebben op de werkingskosten. Ze wijst erop dat het probleem in kwestie zou moeten kunnen

(227) Voor de betaling van die facturen is er een budget van één miljoen euro.

(228) Het gebeurt ook dat uitgaven van ministeriële kabinetten worden betaald door de DAL.

(229) Het bedrag op jaarbasis van die uitgaven wordt geraamd op 150.000 euro.

(230) Deze uitgaven vertegenwoordigen een bedrag van nagenoeg 900.000 euro per jaar.

(231) Raamakkoord van 28 april 2000.

(232) De DAL beschikt over het eerste raamakkoord dat in 2000 werd ondertekend en dat tien jaar geldig is (alsmede over bepaalde specifieke contracten) maar niet over het contract dat het verlengt, en evenmin over eventuele prijsherzieningsclausules.

versales en matière financière et des mesures spécifiques, qui seront d'application à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2012.

### 3. *Gestion des risques liés à la passation de marchés*

L'audit a mis en évidence plusieurs faiblesses dans l'organisation de la direction.

#### 3.1. *Accessibilité et caractère complet des dossiers*

Dès le début du contrôle, l'accès aux dossiers, leur localisation et leur contenu ont constitué une source de difficultés. Il a été très difficile d'établir une liste complète des marchés à analyser et celle-ci a dû être revue à maintes reprises en cours de contrôle. La reconstitution de dossiers complets s'est révélée très difficile, voire impossible dans certains cas.

Plusieurs moyens d'archivage sont utilisés : introduction de documents sous format électronique dans le système SAP<sup>(233)</sup>, conservation de documents sous format électronique sur l'ordinateur d'un agent et archivage papier. Les documents émis après la passation d'un marché ne portent que très rarement la référence du marché auquel ils se rapportent, augmentant ainsi la difficulté du contrôle.

Au sein du service, il n'y a pas de responsable de la gestion et du classement des dossiers, et il n'existe pas de procédure standard établie à ce sujet. Les informations concernant un même dossier sont dispersées entre plusieurs agents.

Lors du contrôle, aucun dossier ne s'est avéré complet, c'est-à-dire contenant toutes les pièces concernant les étapes successives d'un marché : le CSC, les offres, la décision motivée, les courriers aux soumissionnaires, les documents d'engagement, les bons de commande<sup>(234)</sup>, les factures, etc.

Cette désorganisation avait déjà été soulignée en 2008 par le secrétaire général dans une lettre par laquelle il demandait explicitement de prendre des mesures et de considérer le classement des dossiers des marchés publics comme un objectif particulier<sup>(235)</sup>.

L'absence de gestion administrative cohérente ainsi que le manque de définition claire des fonctions et des procé-

(233) Documents qui concernent uniquement les paiements.

(234) Dans sa réponse, l'administration annonce qu'elle a pris les dispositions nécessaires pour que des bons de commande soient versés aux dossiers.

(235) Lettre du secrétaire général adressée à la direction de l'économat, qui commente le plan opérationnel de celle-ci, datée du 11 mars 2008.

worden opgelost door het toepassen van transversale procedures in het financiële vlak en door specifieke maatregelen die vanaf 1 januari 2012 van toepassing zullen zijn.

### 3. *Beheer van de risico's die gepaard gaan met het gunnen van opdrachten*

De audit heeft diverse tekortkomingen aan het licht gebracht in de manier waarop de directie georganiseerd is.

#### 3.1. *Toegankelijkheid en volledigheid van de dossiers*

Van bij het begin van de controle waren er problemen met de toegang tot dossiers, het lokaliseren ervan, alsook met de inhoud. Het was moeilijk een volledige lijst op te stellen van de te analyseren opdrachten en de lijst moest meermaals worden herzien in de loop van de controle. Het was bijzonder moeilijk (en in bepaalde gevallen gewoon onmogelijk) om tot volledige dossiers te komen.

Er worden diverse archiveringsmethodes toegepast : sommige documenten worden in elektronische vorm opgeslagen in SAP<sup>(233)</sup>, andere documenten staan in elektronische vorm op de pc van een personeelslid en er worden ook papieren versies bijgehouden. Documenten die na de gunning van een opdracht worden aangemaakt, dragen slechts zelden de referentie van de opdracht waar ze betrekking op hebben. Dat maakt de controle alleen maar moeilijker.

Binnen de dienst is niemand verantwoordelijk voor het beheer en het klasseren van dossiers en er bestaat ook geen standaardprocedure ter zake. De informatie met betrekking tot eenzelfde dossier is verspreid over verschillende medewerkers.

Tijdens de controle bleek geen enkel dossier volledig te zijn. Er ontbraken met andere woorden stukken uit de achtereenvolgende fases van een opdracht : het bestek, de offertes, de gemotiveerde beslissing, de briefwisseling met de inschrijvers, contracten, bestelbons<sup>(234)</sup>, facturen, enz.

Dat gebrek aan organisatie werd in 2008 al door de secretaris-generaal benadrukt in een brief waarin hij uitdrukkelijk verzocht maatregelen te nemen en het klasseren van dossiers inzake overheidsopdrachten als een bijzondere doelstelling te beschouwen<sup>(235)</sup>.

Het gebrek aan een coherent administratief beheer en het gebrek aan duidelijk omschreven functies en procedu-

(233) Documenten die enkel betrekking hebben op de betalingen.

(234) In haar antwoord kondigt de administratie aan dat ze ervoor heeft gezorgd dat bestelbons voortaan in het dossier komen te zitten.

(235) Brief d.d. 11 maart 2008 van de secretaris-generaal aan de directie Economaat, waarin het operationeel plan van de directie becommentarieerd wordt.

dures empêchent de gérer les marchés dans le respect de la législation et de contrôler les prestations des fournisseurs <sup>(236)</sup>.

Dans sa réponse, l'administration affirme qu'elle a chargé un agent de la reconstitution de l'archivage des dossiers relatifs aux études de marché. De plus, des instructions ont été données pour que des références uniques soient utilisées, afin d'améliorer l'identification et la traçabilité des dossiers.

### 3.2. Répartition des tâches entre les agents

La répartition des tâches entre les différents agents de la DAL n'est pas clairement définie. Certaines fonctions de responsabilité ne sont assumées que de manière partielle. Le départ, fin 2008, du responsable de la passation des marchés et son remplacement, dans le courant de l'année 2010, par un agent qui n'était pas a priori formé pour cette fonction posent problème.

L'exécution et le suivi des marchés sont répartis entre les autres agents du service, suivant leur catégorie : gestion du parc automobile, abonnements de livres, fournitures de papier, par exemple. Il a ainsi été constaté que les agents qui s'occupent du suivi n'ont pas directement à leur disposition les informations concernant la passation des marchés <sup>(237)</sup>. Il est difficile dans ces conditions d'effectuer une réception valable et un réel contrôle des prix; à cela s'ajoute le fait que, dans la majorité des marchés, aucun engagement prévisionnel n'est pris <sup>(238)</sup>.

### 3.3. Utilisation du logiciel SAP – contrôle budgétaire

L'examen par la Cour d'un rapport interne réalisé en SAP et portant sur les différents postes budgétaires définis par la DAL pour l'année 2009 a permis d'identifier une erreur d'encodage qui a fait passer le montant des liquidations d'un poste, de 38.100 à 3.810.000 euros.

Alors que les crédits inscrits sur cette AB s'élevaient à 6.311.000 euros et que le rapport budgétaire interne fait état d'un montant de 10.828.900 euros, montant nettement supérieur, aucun blocage par le logiciel n'est intervenu, nonobstant le dépassement budgétaire. Cet incident met en évidence le défaut tant de contrôle interne au sein de la DAL que de fiabilité du logiciel SAP.

(236) Voir le point 2.1.7 ci-avant.

(237) Confirmation en a été donnée lors de la demande de documents qui concernaient l'accord-cadre sur les fournitures de télécommunication (voir le point 2.2.3 ci-avant) : les personnes chargées de la réception des factures n'étaient pas au courant de l'existence de cet accord-cadre.

(238) Voir le point 2.1.7 ci-avant.

res maakt het moeilijk de prestaties van de leveranciers te controleren en de opdrachten te beheren met oog voor de wetgeving <sup>(236)</sup>.

In haar antwoord bevestigt de administratie dat ze een medewerker heeft opgedragen het archiveren van de dossiers aangaande marktstudies te reorganiseren. Bovendien zijn er instructies gegeven om unieke referenties te gebruiken, zodat dossiers gemakkelijker te identificeren en terug te vinden zijn.

### 3.2. Taakverdeling

De verdeling van de taken over de medewerkers van de DAL is niet duidelijk omschreven. Bepaalde functies met enige verantwoordelijkheid worden slechts deels opgenomen. Er zijn problemen ontstaan toen de verantwoordelijke voor het gunnen van opdrachten eind 2008 vertrok en in de loop van 2010 vervangen werd door een personeelslid dat a priori niet voor die taak was opgeleid.

De uitvoering en opvolging van de opdrachten zijn volgens categorie gespreid over de andere medewerkers van de dienst (bijvoorbeeld beheer van het wagenpark, abonnementen op boeken en levering van papier). Aldus werd vastgesteld dat de medewerkers die instaan voor de opvolging niet rechtstreeks beschikken over informatie met betrekking tot de gunning van opdrachten <sup>(237)</sup>. Het is dus moeilijk om in die omstandigheden een geldige oplevering en een echte prijscontrole te doen. Daar komt nog bovenop dat bij de meeste opdrachten geen voorvastlegging gebeurt <sup>(238)</sup>.

### 3.3. Gebruik van het SAP-programma – Begrotingscontrole

Toen het Rekenhof een intern verslag inkeek dat werd opgemaakt met SAP en dat betrekking had op de diverse begrotingsposten die de DAL definieerde voor het jaar 2009, werd een invoerfout ontdekt die de vereffeningen van één van die posten wijzigde van 38.100 euro naar 3.810.000 euro.

Op de BA in kwestie waren kredieten ingeschreven ten belope van 6.311.000 euro en het interne begrotingsverslag vermeldde een aanzienlijk hoger bedrag van 10.828.900 euro, maar toch heeft het computerprogramma niet gereageerd op die begrotingsoverschrijding. Dat incident illustreert zowel de gebrekkige interne controle binnen de DAL als de onbetrouwbaarheid van het SAP-programma.

(236) Cf. punt 2.1.7 hierboven.

(237) Dat werd bevestigd toen er documenten werden opgevraagd over het raamakkoord met betrekking tot leveringen inzake telecommunicatie (cf. punt 2.2.3 hierboven) : de personen die de facturen moeten ontvangen, waren niet op de hoogte van het bestaan van zo'n raamakkoord.

(238) Cf. punt 2.1.7 hierboven.

Le manque d'organisation de la DAL ne lui permet pas d'assurer un suivi et un contrôle effectif des dépenses qui relèvent de ses attributions. La Cour recommande que cette direction mette en place des procédures de gestion des dossiers et une répartition cohérente des tâches, après l'adoption de procédures internes qui permettent de veiller au respect de la législation, de gérer de façon économe les approvisionnements et de suivre les engagements des fournisseurs.

#### 4. Conclusions et recommandations

Le contrôle de légalité et de régularité des dépenses effectuées par la direction de l'économat des services généraux du secrétariat du MRBC, au cours des années 2008 et 2009, a mis en évidence plusieurs manquements et confirmé que certaines remarques formulées lors d'un audit interne, réalisé en 2005, restent d'actualité.

Quels que soient les types de marchés, des faiblesses ont été relevées, tant au stade de leur passation que de leur exécution. L'administration doit être plus attentive à la mise en concurrence des soumissionnaires et au respect du principe de l'égalité de traitement lors de la sélection qualitative et de la passation des marchés. L'exécution des marchés doit être suivie de façon plus stricte et donner lieu à une gestion budgétaire plus rigoureuse.

La Cour recommande que la DAL effectue une analyse des besoins des services pour ce qui concerne les fournitures et services indispensables à leur fonctionnement, pour permettre la consolidation des achats, l'attribution de marchés à commandes de telle sorte que soient organisées des procédures d'attribution de marchés par catégories de dépenses récurrentes.

La DAL doit se réorganiser de façon à permettre une meilleure gestion des marchés publics. Les dossiers doivent également être complets et leur accès doit être facilité.

Enfin, la DAL doit avoir les moyens de contrôler toutes les dépenses qu'elle doit payer, même si celles-ci ont été contractées par une autre direction.

#### 2.4. SUBVENTIONS FACULTATIVES DESTINÉES AUX RELATIONS EXTÉRIEURES <sup>(239)</sup>

La Cour des comptes a contrôlé les subventions facultatives par lesquelles la RBC soutient des initiatives qui contribuent, entre autres, au renforcement de l'identité bruxelloise. RELEX coordonne ces flux de subventions. La Cour a constaté que RELEX dispose d'un manuel de

(239) Dr 3.388.610.

Het gebrek aan organisatie bij de DAL leidt ertoe dat ze de uitgaven die onder haar bevoegdheid vallen, niet doeltreffend kan opvolgen en controleren. Het Rekenhof beveelt aan dat de DAL werk zou maken van procedures voor dossierbeheer en van een coherente taakverdeling, na interne procedures te hebben ingevoerd waarmee kan worden gewaakt over de naleving van de wetgeving, waarmee de voorraden zuinig kunnen worden beheerd en waarmee de verbintenissen van de leveranciers kunnen worden opgevolgd.

#### 4. Conclusies en aanbevelingen

De controle van de wettelijkheid en van de regelmatigheid van de uitgaven die de directie Economaat van de algemene diensten van het secretariaat van het ministerie van het BHG deed in de jaren 2008 en 2009, heeft een aantal onvolkomenheden aan het licht gebracht en heeft bevestigd dat bepaalde opmerkingen die geformuleerd werden in het raam van een interne audit uit 2005, nog altijd actueel zijn.

Zowel in het stadium van de gunning als in het stadium van de uitvoering zijn tekortkomingen vastgesteld, ongeacht het soort opdracht. De administratie moet meer aandacht besteden aan de inconcurrentiestelling van de inschrijvers en aan de naleving van het beginsel van de gelijke behandeling bij de kwalitatieve selectie en het gunnen van opdrachten. De uitvoering van opdrachten moet meer nauwgezet worden opgevolgd en aanleiding geven tot een nauwkeuriger budgetbeheer.

Het Rekenhof beveelt aan dat de DAL zou nagaan wat de diensten nodig hebben om te kunnen functioneren, ten einde de aankopen te kunnen groeperen en opdrachten voor bestellingen te kunnen gunnen. Op die manier kan werk worden gemaakt van gunningsprocedures per categorie van terugkerende uitgaven.

De DAL moet zich reorganiseren om de overheidsopdrachten beter te kunnen beheren. Bovendien moeten de dossiers volledig en vlot toegankelijk zijn.

Tot slot moet de DAL over de middelen beschikken om alle bedragen te controleren die ze moet betalen, zelfs als de uitgave door een andere directie is aangegaan.

#### 2.4. FACULTATIEVE PROJECTSUBSIDIES IN HET KADER VAN EXTERNE BETREKKINGEN <sup>(239)</sup>

Het Rekenhof onderzocht de facultatieve projectsubsidies waarmee het BHG initiatieven ondersteunt die onder andere bijdragen tot de versterking van de Brusselse identiteit. RELEX coördineert die subsidiestromen. Het Rekenhof stelde vast dat RELEX beschikt over een handleiding

(239) Dr 3.388.610.

procédures internes et tient compte de la séparation des fonctions. Il n'existe toutefois pas de règlement ou de guide de subventionnement par lequel les tiers sont informés du déroulement de la procédure de subventionnement depuis la demande jusqu'à la justification et au décompte final. En outre, les arrêtés de subventionnement ne contiennent pas d'indicateurs quantitatifs et qualitatifs liés aux objectifs à atteindre. Les principes de contrôle arithmétique et comptable sur les transactions sont respectés.

## 1. Introduction

La RBC entend construire une image forte pour Bruxelles, la rendant attractive tant pour ses habitants que pour les personnes qui s'y rendent. Par l'octroi de subventions facultatives pour la réalisation de projets, elle soutient les initiatives qui contribuent à la consolidation de l'identité bruxelloise ou qui permettent un rayonnement national et international de Bruxelles <sup>(240)</sup>. En 2007, 2008 et 2009, les crédits destinés à ces subventions se sont élevés respectivement à 11,9 millions d'euros, 11,5 millions d'euros et 10,2 millions d'euros.

Les subventions sont octroyées par les deux ministres compétents pour la promotion de l'image nationale et internationale de Bruxelles : le ministre-président et le ministre chargé des Finances, du Budget, de la Fonction publique et des Relations extérieures (ci-après « le ministre »). Quelques projets sont subventionnés conjointement par les deux ministres. La coordination de ces flux de subventionnement est assurée par RELEX.

La Cour des comptes a examiné si :

- l'encadrement juridique de ces subventions est adéquat;
- la réglementation est respectée lors de l'octroi et du paiement des subventions;
- la maîtrise organisationnelle garantit un traitement correct des subventions.

(240) Les subventions facultatives sont définies à l'article 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup>, de l'AGRBC du 13 juillet 2006 relatif au contrôle administratif et budgétaire ainsi qu'à l'établissement du budget : « *Subvention de nature facultative : toute subvention dont l'objet n'est pas fixé par une ordonnance ou une loi organique et dont le montant, le bénéficiaire et les conditions d'octroi ne sont pas fixés de manière ferme et définitive par cette ordonnance ou une loi organique ou par un arrêté organique réglementaire du gouvernement pris en exécution de ladite ordonnance ou loi et qui a comme base légale une disposition spéciale, qui en précise la nature, dans l'ordonnance contenant le budget général des dépenses. Ce type de subvention peut être octroyé aux conditions fixées par le gouvernement. Ces subventions sont octroyées dans la limite des crédits annuels autorisés par le pouvoir législatif et ne sont nullement obligatoires.* ».

met interne procedures en rekening houdt met de scheiding van functies. Er bestaat echter geen reglement of subsidiegids waarin derden worden geïnformeerd over het subsidieverloop vanaf de aanvraag tot de verantwoording en afrekening. Bovendien bevatten de subsidiebesluiten geen kwantitatieve en kwalitatieve indicatoren die zijn gekoppeld aan te bereiken doelen. De principes voor de rekenkundige en boekhoudkundige controles op de transacties worden nageleefd.

## 1. Inleiding

Het BHG wil een sterk imago uitbouwen dat aantrekkelijk is voor zijn inwoners en bezoekers. Met het instrument facultatieve projectsubsidies <sup>(240)</sup> ondersteunt het de initiatieven die bijdragen tot de versterking van de Brusselse identiteit of die een nationale en internationale uitstraling van Brussel mogelijk maken. In 2007, 2008 en 2009 werden voor die subsidies respectievelijk 11,9 miljoen euro, 11,5 miljoen euro en 10,2 miljoen euro kredieten uitgetrokken.

De subsidies worden verleend door de twee ministers bevoegd voor de bevordering van het nationale en internationale imago van Brussel : de minister-voorzitter en de minister bevoegd voor Financiën, Begroting, Openbaar Ambt en Externe Betrekkingen (verder « minister » genoemd). Enkele projecten worden door beide ministers gezamenlijk gesubsidieerd. RELEX coördineert de subsidiestromen.

Het Rekenhof onderzocht of :

- er een sluitend juridisch kader bestaat voor de subsidies,
- de regelgeving wordt nageleefd bij de toekenning en uitbetaling van de subsidies,
- de organisatiebeheersing een correcte afhandeling van de subsidies verzekert.

(240) Artikel 1, 7<sup>o</sup>, van het BBHR van 13 juli 2006 betreffende de administratieve en begrotingscontrole evenals de begrotingsopmaak definieert facultatieve subsidies als volgt : « *iedere subsidie waarvan het voorwerp niet bepaald wordt door een organieke ordonnantie of wet en waarvan het bedrag, de begunstigde en de toekenningsvoorwaarden niet op strikte en definitieve wijze bepaald worden door deze organieke ordonnantie of wet of door een in uitvoering van deze ordonnantie of wet genomen reglementair organiek regeringsbesluit en die als rechtsgrond een bijzondere bepaling, die de aard van de subsidie preciseert, heeft in de ordonnantie houdende de algemene uitgavenbegroting. Dit type van subsidie kan worden toegekend onder de voorwaarden vastgesteld door de regering. Deze subsidies worden verleend binnen de grenzen van de jaarlijkse kredieten toegestaan door de wetgevende macht en hebben geen bindend karakter.* ».

### 1.1. Législation

Le cadre normatif comprend l'OOBCC, les principes d'une bonne réglementation, les principes d'une bonne administration, les ordonnances budgétaires, les déclarations gouvernementales 2009-2010 et l'accord de gouvernement 2004-2009 du 20 juillet 2004 <sup>(241)</sup>.

### 1.2. Méthode

Il a été répondu aux questions d'audit par le biais d'une analyse de documents, d'entretiens et d'une vérification des dossiers de subventions. L'audit porte sur les subventions qui ont été octroyées jusque fin 2007. Le cas échéant, la Cour des comptes a cherché à cerner l'évolution de la situation jusque fin 2010. Elle a contrôlé de manière aléatoire 60 des 258 dossiers en 2007 (22 subventions par ministre et 16 dossiers conjoints <sup>(242)</sup>). Les dossiers ont été sélectionnés sur la base de leur importance financière et en tenant compte d'une répartition équilibrée sur l'année.

La Cour des comptes a transmis l'avant-projet de rapport pour commentaires éventuels au secrétaire général et au secrétaire général adjoint du MRBC par lettres du 5 octobre 2011. Le projet de rapport a été envoyé aux ministres précités par lettres du 18 janvier 2012. À ce jour, la Cour n'a pas reçu de réponse.

## 2. Octroi des subventions

### 2.1. Cadre juridique

Depuis 2007, les ordonnances budgétaires annuelles spécifient toutes les exigences formelles et de contenu des arrêtés, conventions et dossiers de subvention, ainsi que toutes les obligations et les sanctions potentielles qui vont de pair avec l'octroi des subventions. Cette législation est matérialisée dans les arrêtés de subventionnement individuels. Pour chaque subvention d'un montant supérieur à 12.500 euros, il convient d'établir une convention qui précise les dispositions relatives à l'utilisation de la subvention et au remboursement éventuel de celle-ci. Cette convention mentionne avec précision les catégories de dépenses qui pourront être prises en charge par la subvention <sup>(243)</sup>. Si le montant de la

(241) À supposer que la Cour des comptes ait basé son évaluation des subventions de l'année 2007 sur l'accord de gouvernement 2009-2014 du 12 juillet 2009, les conclusions seraient toujours valables.

(242) Les dossiers communs s'articulent autour de sept grandes thématiques : le cinéma, la musique, le théâtre, les musées, les sports, l'exposition Europolia et la littérature. Au moins un dossier relevant de chacune de ces thématiques a été examiné.

(243) Ces dépenses peuvent être les suivantes : les loyers et les charges locatives, les frais de promotion et de publication, les frais administratifs, les frais de véhicule et de déplacement, la rétribution de tiers et de sous-traitants, les honoraires, les vacataires, les frais de personnel, les amortissements et investissements, les impôts et taxes non récupérables, les charges financières, les charges exceptionnelles.

### 1.1. Wetgeving

Het normenkader bestond uit de OOBBC, de beginselen van behoorlijke regelgeving, de beginselen van behoorlijk bestuur, de begrotingsordonnanties, de Regeerverklaringen 2009-2010 en het Regeerakkoord voor 2004 tot 2009 van 20 juli 2004 <sup>(241)</sup>.

### 1.2. Methodiek

De onderzoeksvragen werden beantwoord aan de hand van documentenonderzoek, interviews en een onderzoek van de subsidiedossiers. De audit had betrekking op de subsidies die werden toegekend tot eind 2007. Waar dat relevant was, ging het Rekenhof na hoe de situatie tot eind 2010 is geëvolueerd. Het Rekenhof heeft ad random 60 van de 258 dossiers in 2007 gecontroleerd (22 subsidies per minister en 16 gezamenlijke dossiers <sup>(242)</sup>). De selectie hield rekening met een spreiding over het jaar en met een spreiding aan financiële waarde.

Het Rekenhof heeft het voorontwerp van verslag voor eventuele commentaar voorgelegd aan de secretaris-generaal en de adjunct secretaris-generaal van het Ministerie van het BHG bij zijn brieven van 5 oktober 2011. Het ontwerpverslag werd toegestuurd aan beide voormelde ministers bij zijn brieven van 18 januari 2012. Tot op heden kwam hierop geen antwoord.

## 2. Subsidiatoekenning

### 2.1. Juridisch kader

De jaarlijkse begrotingsordonnanties specificeren sinds 2007 alle formele en inhoudelijke vereisten voor de subsidiebesluiten, -overeenkomsten en -dossiers, als ook alle verplichtingen en potentiële sancties die met de subsidiatoekenning gepaard gaan. Die wetgeving wordt geconcretiseerd in de individuele subsidiebesluiten. Voor elke subsidie boven de 12.500 euro moet een overeenkomst worden opgemaakt die de bepalingen preciseerd voor de aanwending van de subsidie en voor de eventuele terugbetaling ervan. Die overeenkomst vermeldt nauwkeurig de uitgavencategorieën <sup>(243)</sup> waarvoor de subsidie kan dienen. Als de subsidie lager ligt dan 12.500 euro,

(241) Als het Rekenhof het regeerakkoord 2009-2014 van 12 juli 2009 had gebruikt om de subsidies 2007 te beoordelen, dan zouden de conclusies nog altijd gelden.

(242) In de gezamenlijke dossiers komen 7 hoofdthema's voor, namelijk film, muziek, theater, museum, sport, Europolia en literatuur. Voor elk thema werd minstens 1 dossier onderzocht.

(243) Dat kunnen zijn : de huur en -lasten; de promotie- en publicatiekosten; de administratieve kosten; de voertuig- en verplaatsingskosten; de vergoeding van derden en van onderaannemers, de honoraria, het hulppersoneel; de personeelskosten; de aflossingen en investeringen; de niet-terugvorderbare belastingen en taksen; de financiële lasten; de uitzonderlijke lasten.

subvention est inférieur à 12.500 euros, les dispositions devront être insérées dans l'arrêté de subventionnement.

En 2007, RELEX ne disposait d'aucune description de procédure formelle ou manuelle explicitant la procédure d'octroi des subventions destinées à promouvoir l'image de la RBC. Le responsable financier de RELEX a formalisé les procédures strictement internes dans une description de procédure, qui est appliquée depuis la mi-2008 <sup>(244)</sup>. Les arrêtés de subventionnement obéissent à une structure type, qui détaille la finalité, les conditions à remplir pour obtenir une subvention et la façon dont l'obligation redditionnelle doit être exécutée. Ils mentionnent le projet spécifique et renvoient brièvement à l'objectif politique.

### 2.2. Subventions de fonctionnement, d'investissement et pour la réalisation de projets

Bien que la réglementation n'évoque que l'octroi de subventions de fonctionnement et d'investissement facultatives <sup>(245)</sup>, la Cour des comptes a constaté que le gouvernement accorde également des subventions de projet sous cette dénomination. Les subventions affectées à des projets sont cependant d'une tout autre nature. À la différence des subventions de fonctionnement, qui servent à couvrir les frais afférents au fonctionnement général d'un organisme, les subventions de projets visent à soutenir un projet concret et particulier s'inscrivant dans le champ d'action de cet organisme. Par ailleurs, si les subventions de fonctionnement permettent la constitution de réserves sous certaines conditions, ce n'est pas le cas des subventions et projets d'investissement, dont les soldes positifs doivent être reversés ou déduits lors du paiement final.

### 2.3. Demandes et arrêtés de subventionnement

Il n'existe aucun manuel à l'intention de tiers qui détaille la procédure de demande et de sélection des subventions facultatives de manière objective et transparente.

Cette procédure ne s'appuie, dans la pratique, ni sur un dispositif d'appel à projets ni sur une commission de sélection qui chercherait à identifier les meilleurs projets à la lumière de critères objectifs: chacun peut, durant toute l'année, introduire ses demandes de subventionnement directement auprès des cabinets. Il arrive exceptionnellement qu'une demande parvienne à RELEX, lequel réoriente alors les demandeurs vers le cabinet concerné. Le cabinet décide de l'admissibilité des dossiers aux subventions. Pour ce faire, le cabinet s'appuie, selon ses propres dires, sur les critères figurant dans les exposés généraux. Enfin, le

(244) Procédure pour les subventions de promotions de la Direction des relations extérieures du ministère de la Région de Bruxelles-Capitale du 6 juin 2008.

(245) Les subventions d'investissement ont pour objectif l'achat ou la construction de biens présentant un caractère durable.

moeten de bepalingen in het subsidiebesluit worden opgenomen.

In 2007 beschikte RELEX niet over een formele procedurebeschrijving of handleiding voor de toekenning van subsidies ter promotie van het imago van het BHG. De financieel verantwoordelijke van RELEX formaliseerde de louter interne procedures in een procedurebeschrijving, die sinds half 2008 wordt toegepast <sup>(244)</sup>. De subsidiebesluiten volgen een vast model met daarin het doel, de subsidievoorwaarden en de manier waarop verantwoording moet worden afgelegd. Ze vermelden het specifieke project en verwijzen summier naar de beleidsdoelstelling.

### 2.2. Werkings-, investerings- en projectsubsidies

Hoewel in de regelgeving alleen sprake is van de toekenning van facultatieve werkings- en investeringssubsidies <sup>(245)</sup>, stelde het Rekenhof vast dat de regering onder die noemer ook projectsubsidies toekent. Projectsubsidies zijn echter anders van aard. Terwijl werkingssubsidies dienen voor de algemene werking van een instelling, ondersteunen projectsubsidies een welbepaald en afgescheiden project binnen de werkingsactiviteiten van dat organisme. Bij werkingssubsidies is, onder voorwaarden, reservevorming mogelijk. Bij project- en ook investeringssubsidies kan dat niet: positieve saldi moeten worden teruggestort of in mindering worden gebracht op de saldobetaling.

### 2.3. Subsidieaanvragen en subsidiebesluiten

Voor derden bestaat geen handleiding die de aanvragen en selectieprocedure voor facultatieve subsidies objectief en transparant weergeeft.

In de praktijk wordt niet met oproepen tot indiening van projecten gewerkt, noch met een selectiecommissie die met objectieve criteria de beste projecten selecteert. Iedereen kan het hele jaar zijn subsidieaanvragen rechtstreeks bij de kabinetten indienen. Uitzonderlijk komt een aanvraag bij RELEX terecht, die de subsidieaanvragers dan doorverwijst naar het betrokken kabinet. Het kabinet beslist of dossiers in aanmerking komen voor subsidiëring. Naar eigen zeggen baseert het zich daarbij op de criteria uit de algemene toelichtingen. Tot slot bezorgt het kabinet de principieel aanvaarde dossiers aan RELEX voor verder administratief

(244) Procédure pour les subsides de promotions de la direction des Relations Extérieures du Ministère de la Région de Bruxelles-Capitale van 6 juni 2008.

(245) Een investeringssubsidie wordt toegekend voor de aankoop of constructie van goederen met een duurzaam karakter.

cabinet transmet les dossiers ayant fait l'objet d'un accord de principe à RELEX afin que celui-ci y donne la suite administrative voulue. Les dossiers ne comportent toutefois aucune grille décisionnelle qui indiquerait les raisons pour lesquelles ils sont acceptés ou refusés <sup>(246)</sup>. L'absence d'élaboration concrète ou de mise en application d'une grille décisionnelle a diverses conséquences.

- Les arrêtés de subventionnement établis par RELEX n'expliquent pas de manière motivée pourquoi un projet est subventionné ni comment le projet contribue à la réalisation des objectifs stratégiques du GRBC.
- Ces arrêtés et les conventions y afférentes ne peuvent inclure des indicateurs quantitatifs et qualitatifs à partir desquels les bénéficiaires de subventions devraient démontrer leur contribution à la politique extérieure de Bruxelles.
- Le Parlement de la RBC, qui autorise chaque année le gouvernement à octroyer ces subventions (sans les désigner nommément), peut difficilement s'assurer de l'emploi correct qui en est fait <sup>(247)</sup>.
- Les motivations exposées dans les arrêtés ne peuvent faire l'objet d'une analyse a posteriori qui viserait à développer un cadre normatif adéquat pour l'octroi de subventions.

#### 2.4. Avis et accords préalables

Avant qu'un ministre puisse octroyer une subvention, le visa du contrôleur des engagements et des liquidations doit être obtenu. Les subventions facultatives d'un montant supérieur à 3.100 euros requièrent également l'avis de l'inspecteur des finances, et celles de plus de 6.200 euros l'accord du ministre du Budget. Si le montant de la subvention dépasse 12.500 euros, l'arrêté doit être soumis à l'approbation du gouvernement.

Au cours de son examen, la Cour des comptes a constaté que le visa du contrôleur des engagements et des liquidations a été délivré en temps voulu. Dans un cas exceptionnel, l'avis de l'inspecteur des finances a été irrégulièrement rendu après la signature de l'arrêté.

Sur les 51 dossiers contrôlés pour lesquels le ministre du Budget devait donner son accord, 22 ont obtenu celui-ci hors délai et deux ne l'ont pas obtenu. Dans les cas où

(246) Comme il ressort d'entretiens téléphoniques ayant eu lieu le 24 mai 2011, ce type de grille n'est pas utilisé. Les cabinets estiment que globalement 30 % des demandes de subventionnement ne sont pas acceptées et que 5 % d'entre elles sont renvoyées à des ministres ayant d'autres attributions que les relations extérieures.

(247) Pour les personnes individuelles également, il n'est pas facile de comprendre pourquoi leur projet n'est pas subventionné, alors qu'un autre l'est.

gevolg. De dossiers bevatten echter geen beslissingsraster waaruit blijkt waarom dossiers worden aanvaard of geweigerd <sup>(246)</sup>. Het niet hanteren of materialiseren van een beslissingsraster heeft tot gevolg dat :

- De subsidiebesluiten die RELEX opmaakt, niet motiveren waarom een project wordt gesubsidieerd/hoe het project bijdraagt tot de beleidsdoelstellingen van de BHR.
- In de subsidiebesluiten en bijbehorende overeenkomsten geen kwantitatieve en kwalitatieve indicatoren kunnen worden opgenomen waarmee de gesubsidieerden hun bijdrage tot het Brussels buitenlands beleid moeten bewijzen.
- Het Brussels Hoofdstedelijk Parlement (BHP), dat jaarlijks (zonder nominatimlijst) de regering machtigt tot de verlening van die subsidies, moeilijk de correcte aanwending kan controleren <sup>(247)</sup>.
- Post factum de motiveringen uit de besluiten niet kunnen worden onderzocht tot uitbouw van een goed normatief subsidiekader.

#### 2.4. Voorafgaande adviezen en akkoorden

Voordat een minister een subsidie mag toekennen, dient het visum van de controleur van de vastleggingen en vereffeningen te worden gegeven. Voor facultatieve subsidies hoger dan 3.100 euro dient ook het advies van de inspecteur van Financiën voorhanden te zijn. Facultatieve subsidies hoger dan 6.200 euro vereisen het akkoord van de minister van Begroting. Als het bedrag van de subsidie boven de 12.500 euro ligt, moet het besluit ter goedkeuring aan de regering worden voorgelegd.

Tijdens zijn controle heeft het Rekenhof vastgesteld dat het visum van de controleur van de vastleggingen en de vereffeningen tijdig werd verleend. In een uitzonderlijk geval werd het advies van de Inspectie van Financiën onterecht gegeven na de ondertekening van het besluit.

Van de 51 gecontroleerde dossiers waarvoor de minister van Begroting zijn akkoord diende te geven, volgde het akkoord in 22 dossiers laattijdig en in 2 dossiers volgde het

(246) Een dergelijk raster wordt niet gebruikt, zo bleek uit telefonische gesprekken van 24 mei 2011. De kabinetten delen mee dat globaal gezien 30 % van de subsidieaanvragen niet wordt goedgekeurd en dat 5 % wordt door-verwezen naar ministers met andere bevoegdheden dan buitenlandse betrekkingen.

(247) Ook voor individuen is het niet duidelijk waarom hun project niet en een ander project wel wordt gesubsidieerd.

l'accord est intervenu tardivement, il a généralement suivi de quelques jours la signature de l'arrêté de subventionnement, même lorsqu'il s'agissait de subventions octroyées par le ministre lui-même. Dans trois dossiers, ce sont plusieurs mois qui se sont écoulés. Cependant, même lorsque le ministre n'a donné aucun accord écrit dans le délai prévu de 20 jours ouvrables, le dossier a pu être instruit puisque, comme le prévoit l'article 13, 3<sup>e</sup> alinéa, de l'AGRBC du 13 juillet 2006, le ministre est censé avoir suivi l'avis de l'inspecteur des finances. L'administration a déclaré souvent invoquer cet article. La Cour des comptes souligne que cette façon de procéder doit rester exceptionnelle, car, dans le cas contraire, la mission de contrôle dévolue au ministre du Budget devient sans objet <sup>(248)</sup>.

### 2.5. Démarrage de l'action subventionnée – notification de l'arrêté de subventionnement

Les ordonnances budgétaires précisent qu'« une subvention peut être octroyée pour des actions déjà entamées si et seulement si le demandeur peut établir la nécessité du démarrage de l'action avant la signature de la convention et de l'arrêté ». Ce faisant, l'arrêté de subventionnement doit reconnaître cette nécessité et la motiver.

Dans deux dossiers, la demande de subvention a été introduite hors délai. Dans le premier cas, la subvention a été demandée, alors que le projet était déjà terminé depuis près de deux mois. Dans le second, la demande a précédé de peu la tenue de l'événement, de sorte qu'il était impossible d'octroyer la subvention à temps. Ni les demandes ni les arrêtés n'ont précisé les raisons pour lesquelles les subventions ont été sollicitées tardivement et encore octroyées.

Dans trois dossiers, l'arrêté a été signé après l'organisation du projet. Les arrêtés n'ont toutefois pas motivé davantage les raisons qui ont présidé à l'octroi des subventions. À chaque fois, la demande de subvention avait été introduite plus de deux mois avant la date du projet.

Dans trois dossiers, l'arrêté n'a pas été daté: dans un autre, aucune date n'a été apposée sur la convention. Pour pouvoir s'assurer du déroulement chronologique exact d'un dossier, il importe que toutes les pièces soient datées.

## 3. Paiement de la subvention

### 3.1. Cadre juridique

L'OOBCC <sup>(249)</sup> dispose que toute subvention doit être utilisée aux fins pour lesquelles elle est accordée. Sauf dans les cas où une disposition légale ou réglementaire y pour-

(248) Au cours de l'entretien du 31 août 2011, RELEX a signalé que le ministre décidait généralement dans les deux semaines.

(249) Article 92 de l'OOBCC.

niet. Bij de laattijdige verlening van het akkoord volgde het meestal enkele dagen na de ondertekening van het subsidiebesluit, zelfs bij subsidies die de minister zelf toekende. Bij 3 dossiers ging het echter om verschillende maanden. In de gevallen waarbij de minister geen schriftelijk akkoord gaf binnen de voorziene termijn van 20 dagen, kon het dossier toch worden behandeld omdat de minister overeenkomstig artikel 13, derde lid, van het BBHR van 13 juli 2006 wordt geacht het advies van de inspecteur van Financiën te hebben gevolgd. De administratie meldde dat zij zich vaak op dat artikel beroept. Het Rekenhof wijst erop dat die werkwijze een uitzonderingsprocedure moet blijven, zo niet wordt de controletaak van de minister van Begroting zonder voorwerp <sup>(248)</sup>.

### 2.5. Start gesubsidieerde actie – betekening subsidiebesluit

De begrotingsordonnanties stellen dat « voor reeds aangevatte acties enkel en alleen een subsidie kan worden toegekend indien de aanvrager de noodzaak voor het starten van de actie vóór de ondertekening van de overeenkomst en het besluit kan aantonen ». Dat houdt in dat het subsidiebesluit die noodzaak op een gemotiveerde wijze moet erkennen.

In twee dossiers werd de subsidieaanvraag laattijdig ingediend. In het ene dossier was op het moment van de aanvraag het project bijna twee maanden afgerond. In het andere geval vond de aanvraag vlak voor het evenement plaats, zodat onmogelijk tijdig een subsidie kon worden toegekend. Noch in de aanvragen, noch in de besluiten werd aangegeven waarom de subsidies laattijdig werden gevraagd en alsnog toegekend.

In drie dossiers werd het besluit na het project ondertekend. In de besluiten werd echter geen extra motivering voor de subsidietoekenning opgenomen. De subsidieaanvraag gebeurde telkens meer dan twee maanden voor de projectdatum.

In drie dossiers was het besluit ongedateerd, in een ander dossier ontbrak de datering op de overeenkomst. Opdat het juiste chronologische verloop van een dossier controleerbaar zou zijn, dienen alle stukken gedateerd te zijn.

## 3. Subsidiebetaling

### 3.1. Juridisch kader

De OOBCC <sup>(249)</sup> bepaalt dat iedere subsidie moet worden aangewend voor de doeleinden waarvoor zij werd verleend. Behalve als een wettelijke of réglementaire bepaling

(248) Tijdens het overleg op 31 augustus 2011 meldde RELEX dat in 2011 de minister in regel binnen de veertien dagen uitsluitel geeft.

(249) Artikel 92, OOBCC.

voit, toute décision allouant une subvention précise la nature et l'étendue ainsi que les modalités de son utilisation et des justifications à fournir par le bénéficiaire.

Pour pouvoir prétendre au bénéfice de la subvention, le demandeur doit introduire son dossier justificatif dans les délais impartis. S'il ne respecte pas cette obligation, il est tenu au remboursement à concurrence de la partie non justifiée<sup>(250)</sup>. Enfin, les ordonnances budgétaires stipulent explicitement que la subvention ne peut jamais avoir pour objet ou pour effet de donner lieu à un enrichissement pour le bénéficiaire.

### 3.2. Pièces à joindre à la déclaration de créance

Le bénéficiaire de la subvention doit joindre à la déclaration de créance un rapport d'activité relatif à l'opération subventionnée ainsi qu'un exemplaire de chaque support promotionnel. Il est ressorti de l'audit que les justifications démontrent toujours que la manifestation a eu lieu et a été couronnée de succès. Le soutien de la RBC est également mentionné dans toutes les publications et supports promotionnels. En revanche, la promotion de l'image de la RBC, qui constitue la finalité de la subvention, n'apparaît pas dans les justificatifs.

### 3.3. Partie non justifiée de la subvention et constitution d'un bénéfice

Aux termes des arrêtés de subventionnement, la partie non justifiée de la subvention doit être remboursée à la RBC et le bénéfice constitué qui transparaîtrait éventuellement des justificatifs entraîne une diminution à due concurrence du montant de la subvention accordée. Lorsque le bénéficiaire reçoit uniquement une subvention liée à la réalisation d'un projet, RELEX calcule le bénéfice en déduisant les dépenses effectuées, y compris celles qui ne sont pas subventionnées, des recettes découlant du projet<sup>(251)</sup>. Par contre, si le bénéficiaire reçoit une subvention de fonctionnement en plus de la subvention de projet, RELEX calcule (comme il se doit) le bénéfice en tenant compte uniquement des dépenses couvertes par la subvention de projet, les autres dépenses étant en effet déjà subventionnées par le biais de la subvention de fonctionnement.

Dans deux des trois dossiers dans lesquels la formation d'un bénéfice a été constatée, la partie non justifiée a effectivement été retenue sur la subvention. Dans le troisième, cette retenue n'a pas été effectuée, alors qu'elle aurait dû l'être.

(250) Article 94 de l'OOBCC.

(251) Chaque arrêté détermine les dépenses non admissibles aux subventions. Il s'agit, en général, des frais de personnel, des amortissements et investissements, des impôts et taxes non récupérables ainsi que des charges exceptionnelles.

daarin voorziet, vermeldt ieder subsidiebesluit nauwkeurig de aard en de omvang van de subsidie, alsook de modaliteiten voor het gebruik ervan en voor de verantwoording die de subsidietrekker dient te verstrekken.

Om aanspraak te kunnen maken op de subsidie, moet de subsidietrekker het verantwoordingsdossier tijdig indienen. Blijft hij in gebreke, dan moet hij het niet-verantwoorde deel terugbetalen<sup>(250)</sup>. De begrotingsordonnanties stellen expliciet dat de subsidie nooit een verrijking van de begunstigde tot doel of gevolg mag hebben.

### 3.2. Stukken bij de schuldvordering

De subsidiebesluiten bepalen dat de subsidietrekker bij de schuldvordering een verslag van de gesubsidieerde activiteit en een exemplaar van elk promotiemiddel moet voegen. Uit het onderzoek bleek dat de verantwoordingen altijd aantonen dat het evenement plaatsvond en succesvol was, en dat de ondersteuning door het BHG in de publicaties en promotiematerialen werd vermeld. De bevordering van het imago van het BHG, wat de doelstelling van de subsidie is, komt in de verantwoordingen echter niet aan bod.

### 3.3. Onverantwoord subsidiegedeelte en winstvorming

De subsidiebesluiten bepalen dat het niet-verantwoorde deel van de subsidie moet worden terugbetaald aan het BHG en dat winstvorming die eventueel uit de verantwoording zou blijken, in mindering wordt gebracht van het subsidiebedrag. Als de gesubsidieerde alleen projectsubsidies ontvangt, berekent RELEX de winst door de inkomsten van het project te verminderen met de uitgaven, d.i. inclusief de niet-gesubsidieerde uitgaven<sup>(251)</sup>. Als de subsidietrekker naast de projectsubsidie ook een werkingssubsidie ontvangt, houdt RELEX voor de winstberekening (terecht) alleen rekening met de door de projectsubsidie gesubsidieerde uitgaven. De overige uitgaven worden immers al via de werkingssubsidie gesubsidieerd.

In twee van de drie dossiers met winstvorming werd het niet-verantwoorde deel effectief ingehouden op de subsidie. Voor het andere gebeurde dat ten onrechte niet.

(250) Artikel 94, OOBCC.

(251) De uitgaven die niet voor subsidie in aanmerking komen, worden in elk besluit bepaald. Het zijn meestal de personeelskosten, de aflossingen en investeringen, de niet-terugvorderbare belastingen en taksen, en de uitzonderlijke lasten.

Dans un seul dossier, et bien qu'il s'inscrive dans le cadre de subventions facultatives destinées à la réalisation de projets, le bénéficiaire a été neutralisé par la perte d'années antérieures. Or, cette perte ne constitue pas une dépense subventionnable.

#### 4. *Maîtrise organisationnelle*

Outre la procédure transversale, qui s'applique à l'ensemble des subventions facultatives accordées par la région, RELEX a élaboré un manuel de procédures internes. Il n'existe toutefois pas de règlement ou de guide qui informeraient les tiers au sujet des différentes étapes du processus de subventionnement, de l'introduction de la demande à la justification et au décompte de la subvention.

L'organisation a tenu compte de la séparation des fonctions. RELEX respecte également le principe selon lequel seules les personnes compétentes à cet égard peuvent habiliter d'autres à effectuer certaines transactions et opérations : les décisions sont prises par les personnes compétentes en la matière et les délégations sont explicitement réglées.

L'intégration des transactions dans la comptabilité de la RBC doit être soumise à des contrôles arithmétiques et comptables. L'OOBCC et les AGRBC du 13 juillet 2006<sup>(252)</sup> et du 18 octobre 2007<sup>(253)</sup> fixent ces procédures et contrôles. Les principes sont respectés.

#### 5. *Recommandations*

- Les ordonnances budgétaires qui autorisent le gouvernement à octroyer des subventions de fonctionnement et d'investissement doivent étendre ce pouvoir, le cas échéant, aux subventions de projets.
- Quant aux arrêtés de subventionnement, ils doivent eux aussi inclure des indicateurs quantitatifs et qualitatifs correspondant aux objectifs à atteindre.
- Il est souhaitable que RELEX rédige un règlement ou un guide de subvention pour informer les tiers des différentes étapes du processus de subventionnement, de l'introduction de la demande à la justification et au décompte. Le lancement régulier d'appels publics à projets doit générer une offre plus large et des projets de meilleure qualité. La mise en place d'une commission de sélection, qui chercherait à identifier les projets d'un niveau qualitatif élevé à la lumière d'une grille décisionnelle préétablie, doit garantir la transparence du processus d'octroi de subventions et le respect du principe d'égalité.

(252) AGRBC relatif au contrôle administratif et budgétaire ainsi qu'à l'établissement du budget.

(253) AGRBC portant sur le contrôle interne et notamment sur le contrôle interne métier, le contrôle comptable et le contrôle de la bonne gestion financière.

Hoewel het facultatieve projectsubsidies betreft, werd in één dossier de winst opgeheven door het verlies van voorgaande boekjaren. Dat verlies is echter geen subsidiabele uitgave.

#### 4. *Organisatiebeheersing*

Naast de transversale procedure die geldt voor alle facultatieve subsidies die het gewest verleent, heeft RELEX een handleiding met interne procedures. Er bestaat echter geen reglement of subsidiegids waarin derden worden geïnformeerd over het subsidieverloop vanaf de aanvraag tot de verantwoording en afrekening.

In de organisatie is rekening gehouden met scheiding van functies. RELEX respecteert ook het principe dat alleen personen die daartoe bevoegd zijn anderen kunnen machtigen bepaalde transacties en verrichtingen uit te voeren : de beslissingen worden genomen door ter zake bevoegde personen en de delegaties werden expliciet geregeld.

Er zijn rekenkundige en boekhoudkundige controles nodig op de verwerking van de transacties binnen de boekhouding van het BHG. De OOBCC en de BBHR van 13 juli 2006<sup>(252)</sup> van 18 oktober 2007<sup>(253)</sup> leggen die procedures en controles vast. De principes worden nageleefd.

#### 5. *Aanbevelingen*

- De machtiging in de begrotingsordonnanties aan de regering om werkings- en investeringsubsidies te verstrekken, dient, zo gewenst, te worden uitgebreid tot projectsubsidies.
- In de subsidiebesluiten moeten kwantitatieve en kwalitatieve indicatoren, gekoppeld aan te bereiken doelen, worden opgenomen.
- Het is wenselijk dat RELEX een reglement of subsidiegids opstelt waarin derden worden geïnformeerd over het subsidieverloop vanaf aanvraag tot verantwoording en afrekening. Regelmatige publieke oproepen tot indiening van projecten moeten leiden tot een ruimer aanbod van meer kwalitatieve projecten. Een selectiecommissie, die middels een vooraf vastgesteld beslissingsraster de kwalitatief hoogstaande projecten selecteert, moet een transparante subsidietoekenning en de naleving van het gelijkheidsbeginsel waarborgen.

(252) BBHR betreffende de administratieve en begrotingscontrole evenals de begrotingsopmaak.

(253) BBHR met betrekking tot de interne controle, en inzonderheid de vakgebonden interne controle, de boekhoudkundige controle en de controle van het goede financiële beheer.

- Dans le cadre de l’octroi d’une subvention pour des actions déjà entamées, la nécessité d’entamer l’action avant la signature de l’arrêté doit être établie et inscrite dans son préambule.

## 2.5. ÉTAT DES LIEUX DE LA MISE EN ŒUVRE DE L’AUDIT INTERNE <sup>(254)</sup>

La Cour des comptes a contrôlé la mise en œuvre de l’audit interne au sein du MRBC. Elle a constaté que les normes de l’IIA étaient en grande partie respectées grâce aux dispositions qui ont été adoptées, mais elle n’a pu se prononcer sur leur mise en œuvre effective, puisqu’aucune mission n’a été réalisée depuis 2008. Au moment du contrôle de la Cour, de nombreux points positifs ont été relevés, mais d’autres restaient susceptibles d’amélioration, en particulier l’objectivité et l’indépendance de l’audit interne. Cette situation résulte de l’absence d’un responsable. La Cour recommande en conséquence de désigner au plus tôt un responsable de l’audit interne et de définir précisément son action.

### 1. Introduction

#### 1.1. Cadre général

L’ordonnance organique du 23 février 2006 portant les dispositions applicables au budget, à la comptabilité et au contrôle <sup>(255)</sup> a instauré, pour l’ensemble du MRBC, un système de contrôle interne se basant sur les normes COSO <sup>(256)</sup> et un service d’audit interne chargé d’en évaluer la qualité.

L’activité de ce service y est définie comme suit : « *L’audit interne est une activité indépendante et objective d’assurance et de conseil, dont la mission est d’apporter une valeur ajoutée et d’améliorer le fonctionnement de l’organisation. La fonction de l’audit interne consiste essentiellement à examiner et à évaluer le fonctionnement, l’efficacité et l’efficience du contrôle interne.* » <sup>(257)</sup>. L’audit interne est donc naturellement lié au contrôle interne.

Si l’ordonnance précitée a fourni la base légale à l’existence du service d’audit interne (appelé direction de l’audit

(254) Dr 3.658.691.

(255) Ordonnance organique du 23 février 2006, *Exposé des motifs*.

(256) *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*. La Cour des comptes examine également le système de contrôle interne de la RBC, notamment au sein de l’administration de l’économie et de l’emploi.

(257) Ordonnance organique du 23 février 2006, article 80.

- Bij subsidiëring van reeds aangevatte acties moet de noodzaak van het starten van de actie voor de ondertekening van het besluit worden aangetoond en in de aanhef van het besluit worden hernomen.

## 2.5. STAND VAN ZAKEN VAN DE TENUITVOERLEGGING VAN DE INTERNE AUDIT <sup>(254)</sup>

Het Rekenhof heeft gecontroleerd hoe de interne audit bij het ministerie van het BHG ten uitvoer wordt gelegd. Het heeft vastgesteld dat de normen van het IIA grotendeels in acht werden genomen dankzij de bepalingen die werden aangenomen, maar het heeft geen uitspraak kunnen doen over de effectieve tenuitvoerlegging ervan, aangezien sedert 2008 geen enkele opdracht is uitgevoerd. Toen het Rekenhof de controle uitvoerde, werden heel wat positieve punten vastgesteld, maar bleven er nog andere voor verbetering vatbaar, in het bijzonder de objectiviteit en de onafhankelijkheid van de interne audit. De reden daarvan is dat er geen verantwoordelijke was aangesteld. Het Rekenhof formuleert bijgevolg de aanbeveling zo vlug mogelijk een verantwoordelijke voor de interne audit aan te wijzen en zijn opdrachten te definiëren.

### 1. Inleiding

#### 1.1. Algemeen kader

De organieke ordonnantie van 23 februari 2005 houdende de bepalingen die van toepassing zijn op de begroting, de boekhouding, en de controle <sup>(255)</sup> heeft voor het gehele ministerie van het BHG een interncontrolesysteem ingevoerd dat steunt op de COSO-normen <sup>(256)</sup>. Daarnaast heeft ze een interneauditdienst opgericht die met het evalueren van de kwaliteit belast is.

De activiteit van deze dienst wordt er als volgt gedefinieerd : « *De interne audit betreft een onafhankelijke en objectieve, waarborgende en adviserende activiteit waarbij de opdracht erin bestaat voor toegevoegde waarde te zorgen en de werking van de organisatie te verbeteren. De functie van de interne audit bestaat hoofdzakelijk in het onderzoeken en evalueren van de werking, de doeltreffendheid en doelmatigheid van de interne controle.* » <sup>(257)</sup>. De interne audit is derhalve van nature verbonden met de interne controle.

Terwijl de bovengenoemde ordonnantie de wettelijke grondslag voor het bestaan van de interneauditdienst (de

(254) Dr 3.658.691.

(255) Organieke ordonnantie van 23 februari 2006, *Memorie van toelichting*.

(256) *Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*. Het Rekenhof onderzocht eveneens het internecontrolesysteem van het BHG, inzonderheid binnen het Bestuur Economie en Werkgelegenheid.

(257) Organieke ordonnantie van 23 februari 2006, artikel 80.

interne), celui-ci existait en fait depuis 2003 <sup>(258)</sup> et, la même année, un comité d'audit avait été institué.

Le rôle et les missions de la direction de l'audit interne ont été définis dans la *Charte d'audit*, rédigée en 2004; le fonctionnement du comité d'audit est, quant à lui, régi par la *Charte du comité d'audit*, rédigée en 2003.

De 2004 à 2007, des activités d'audit ont été entreprises. Ensuite, l'équipe a été réduite <sup>(259)</sup> et les mandats des membres du comité d'audit, arrivés à échéance en 2008, n'ont pas été renouvelés.

Dans le courant de l'année 2011, le nombre d'auditeurs affectés à la direction de l'audit interne a été porté à trois. Les membres d'un nouveau comité d'audit ont été désignés <sup>(260)</sup> et un consultant a été chargé d'une mission d'assistance et de conseil auprès des auditeurs <sup>(261)</sup>.

Dans un premier temps, le consultant doit plus particulièrement encadrer l'équipe afin :

- d'assurer le suivi des recommandations formulées par la Cour lors de ses audits;
- d'assurer le suivi des recommandations faites par la précédente équipe d'audit;
- de rédiger le plan d'audit sur la base d'une analyse de risques.

### 1.2. Questions d'audit

L'état des lieux de la mise en œuvre de l'audit interne s'est attaché à examiner si l'organisation et le fonctionnement du service d'audit interne était conforme aux normes de l'IIA <sup>(262)</sup>.

Plus particulièrement, il a pour objectif de répondre aux questions suivantes.

- Existe-t-il un comité d'audit ? Celui-ci est-il composé de manière à assurer l'indépendance de la fonction d'auditeur interne ?

(258) Il a été créé par l'AGRBC du 11 avril 2003 relatif à l'organisation de l'audit interne au MRBC.

(259) À un moment, elle ne comptait plus qu'un agent sur un cadre de cinq.

(260) AGRBC du 20 juillet 2011 portant désignation des membres du comité d'audit du MRBC.

(261) Le 30 juin 2011, un marché par appel d'offres général a été attribué à une société de conseil, pour une durée de quatre ans.

(262) L'IIA établit les standards professionnels pour l'audit interne.

directie interne audit) levert, bestond die laatste in feite sedert 2003 <sup>(258)</sup>. Datzelfde jaar werd een auditcomité opgericht.

De rol en de opdrachten van de directie interne audit werden gedefinieerd door het *Audithandvest* dat in 2004 werd opgesteld; de werking van het auditcomité werd geregeld door het *Handvest van het auditcomité* dat in 2003 werd opgesteld.

Van 2004 tot 2007 werden auditactiviteiten ondernomen. Vervolgens werd de ploeg ingekrompen <sup>(259)</sup> en de mandaten van de leden van het auditcomité die in 2008 afliepen, werden niet verlengd.

In de loop van 2011 werd het aantal auditors dat werkzaam was bij de directie interne audit op drie gebracht. De leden van een nieuw auditcomité werden aangesteld <sup>(260)</sup> en er werd een consultant belast met een bijstandverlenende en ondersteunende opdracht voor de auditors <sup>(261)</sup>.

In een eerste fase moet de consultant meer bepaald de ploeg omkaderen om :

- te zorgen voor de opvolging van de aanbevelingen die het hof naar aanleiding van zijn audits heeft geformuleerd;
- te zorgen voor een opvolging van de aanbevelingen die door de voorgaande auditploeg werden geformuleerd;
- een auditplan op basis van een risicoanalyse op te stellen.

### 1.2. Auditvragen

Bij het opmaken van de stand van zaken van de instelling van de interne audit werd onderzocht of de organisatie en de werking van de interneauditdienst in overeenstemming zijn met de normen van het IIA <sup>(262)</sup>.

Het onderzoek wil meer bepaald antwoorden op de volgende vragen.

- Bestaat er een auditcomité ? Is dat comité op zodanige wijze samengesteld dat de onafhankelijkheid van de interneauditfunctie verzekerd is ?

(258) Opggericht door het BBHR van 11 april 2003 tot organisatie van de interne audit in het ministerie van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest.

(259) Op een bepaald ogenblik telde het team nog maar één personeelslid, terwijl in de formatie vijf man stond ingeschreven.

(260) BBHR van 20 juli 2011 houdende aanstelling van de leden van het auditcomité van het ministerie van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest.

(261) Op 30 juni 2011 werd een opdracht bij algemene offerteaanvraag gegund aan een consultingonderneming voor de duur van vier jaar.

(262) IIA stelt professionele standaarden voor de interne audit op.

- Quel est le degré de développement du service d’audit interne ?
- Le service d’audit interne est-il composé et organisé afin d’assurer son indépendance ?
- Le service d’audit interne dispose-t-il d’une charte d’audit ?
- Un plan d’audit annuel est-il élaboré sur la base d’une analyse des risques structurée ?
- Quelles missions ce service a-t-il menées depuis sa création ?

### 1.3. Procédure

Les lignes directrices de l’Intosai <sup>(263)</sup> recommandent aux institutions supérieures de contrôle de déterminer dans quelle mesure elles peuvent s’appuyer sur les conclusions de l’audit interne, afin de fixer leurs propres priorités en matière d’audit. À cette fin, la Cour a rédigé un référentiel inspiré notamment des *Normes internationales pour la pratique professionnelle de l’audit interne de l’IIA* <sup>(264)</sup>.

Ce référentiel se présente sous la forme d’un questionnaire approfondi, destiné à tester la mise en œuvre des normes; il a été présenté et transmis à la direction de l’audit interne le 24 mai 2011.

Bien que nombre de ses points restent sans objet, en raison de l’inactivité prolongée de l’audit interne, le questionnaire a toutefois été transmis dans son intégralité, afin de permettre aux auditeurs internes de se prononcer sur la conformité de leurs futures pratiques aux normes, et ce en se référant aux projets actuellement en cours.

La direction de l’audit interne a répondu de manière documentée le 1<sup>er</sup> août 2011 et un entretien avec ses auditeurs a eu lieu le 20 septembre 2011 après une première analyse, afin de préciser certaines réponses.

L’avant-projet de rapport a été transmis à l’administration par lettres du 21 décembre 2011. Celle-ci y a répondu le 26 janvier 2012, par l’entremise des auditeurs internes, et les commentaires apportés ont été, pour l’essentiel, intégrés dans le présent projet de rapport.

En annexe à leur réponse, les auditeurs internes ont communiqué la nouvelle charte d’audit de la direction de l’audit interne et un document de méthodologie générale

(263) Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques ou *International Organization of Supreme Audit Institutions*.

(264) Cf. le point 3.1 *Les normes de l’IIA*.

- In hoeverre is de interneauditdienst ontwikkeld ?
- Is de interneauditdienst zodanig samengesteld en georganiseerd dat zijn onafhankelijkheid verzekerd is ?
- Beschikt de interneauditdienst over een audithandvest ?
- Is er op basis van een gestructureerde risicoanalyse een jaarlijks auditplan uitgewerkt ?
- Welke opdrachten heeft deze dienst sedert zijn oprichting uitgevoerd ?

### 1.3. Procedure

De richtlijnen van Intosai <sup>(263)</sup> verstrekken aan de hoge controle-instellingen de aanbeveling te bepalen in hoeverre zij kunnen steunen op conclusies van de interne audit om hun eigen auditprioriteiten vast te stellen. Daartoe heeft het hof een referentiekader opgesteld dat onder meer steunt op de *Internationale standaarden van de beroepsuitoefening van internal auditing van het IIA* <sup>(264)</sup>.

Dat referentiekader is opgebouwd in de vorm van een grondige vragenlijst die bestemd is om de toepassing van de normen te testen; het werd op 24 mei 2011 aan de directie interne audit overgezonden.

Hoewel talrijke punten van de vragenlijst zonder voorwerp zijn vanwege de langdurige inactiviteit van de interne audit, werd deze vragenlijst echter integraal overgezonden teneinde interne auditors in de gelegenheid te stellen zich uit te spreken over de overeenstemming van hun toekomstige praktijken met de normen, zulks onder verwijzing naar de thans op stapel staande projecten.

De directie interne audit heeft op 1 augustus 2011 op een onderbouwde wijze geantwoord en op 20 september 2011 vond na een eerste analyse een gesprek plaats met zijn auditors gehouden teneinde sommige antwoorden te preciseren.

Het voorontwerp van verslag werd bij brieven van 21 december 2011 aan de administratie overgezonden. De administratie heeft op 26 januari 2012 geantwoord via de interne auditors, en het merendeel van hun commentaar werd in het onderhavige ontwerpverslag geïntegreerd.

Als bijlage bij hun antwoord hebben de interne auditors het nieuwe audithandvest van de directie interne audit meegegeeld, alsmede een document over de algemene auditme-

(263) Internationale organisatie van de Hoge Controle-instellingen *International Organization of Supreme Audit Institutions*.

(264) Cf. punt 3.1 *IIA-normen*.

d'audit constituant le support méthodologique à l'attention des auditeurs internes du ministère. Ces documents comportent de nouvelles mesures visant à mettre en œuvre des recommandations formulées dans l'avant-projet de rapport de la Cour.

Ensuite, le projet de rapport a été transmis au secrétaire d'État en charge de la fonction publique par lettre du 21 mars 2012. Dans sa réponse du 4 mai 2012, ce dernier a indiqué qu'il n'avait pas de remarques à formuler sur les recommandations émises par la Cour.

## 2. Contexte de l'audit interne

Afin d'interpréter correctement les réponses de l'audit interne au questionnaire et de pouvoir procéder à une évaluation, il convient de tenir compte du contexte qui préside à son organisation et à son fonctionnement.

Comme précisé plus haut, le comité d'audit et la direction de l'audit interne ont été créés respectivement en 2003 et 2004. Des activités d'audit ont eu lieu jusqu'en 2007, mais, à partir de 2008, l'équipe d'audit interne a connu plusieurs modifications et son effectif réduit a constitué un obstacle à la poursuite de ses missions. En outre, le comité d'audit n'a pas été renouvelé jusqu'en juillet 2011.

En 2011, plusieurs actions ont été entreprises afin de restaurer le fonctionnement du comité et de la direction : désignation des membres du comité d'audit et d'une partie des auditeurs prévus au cadre organique de la direction de l'audit interne, nomination d'un consultant devant servir de support à la direction.

L'audit interne dispose donc actuellement d'un certain cadre de fonctionnement, établi pour l'équipe d'auditeurs précédente; par contre, il n'a pas encore réalisé de nouvelles activités.

Dans leur réponse, les auditeurs internes précisent que les modifications apportées dans la composition de l'équipe dès l'année 2007 ont constitué un obstacle non négligeable à la bonne marche des missions.

Dans ce contexte, les réponses au questionnaire font souvent référence à la situation passée ou à celle en devenir. La situation présente a été évaluée, en tenant compte des déclarations d'intentions de l'audit interne, de manière à pouvoir appréhender l'évolution future de son organisation et de son fonctionnement, ainsi que sa conformité aux normes de l'IIA.

thodologie dat de methodologische ondersteuning vormt voor de interne auditors van het ministerie. Deze documenten verstrekken nieuwe maatregelen om de aanbevelingen ten uitvoer te leggen die in het voorontwerp van verslag van het Rekenhof werden geformuleerd.

Vervolgens werd het ontwerpverslag op 21 maart 2012 toegezonden aan de staatssecretaris bevoegd voor Ambtenarenzaken. Deze heeft in zijn antwoord van 4 mei 2012 erop gewezen dat hij geen opmerkingen had in verband met de aanbevelingen van het Rekenhof.

## 2. Context van de interne audit

Teneinde de antwoorden van de interne audit op de vragenlijst correct te interpreteren en tot een evaluatie te kunnen overgaan, moet rekening worden gehouden met de context die aan de basis ligt van de organisatie en de werking ervan.

Zoals hierboven gepreciseerd werden het auditcomité en de directie interne audit respectievelijk in 2003 en 2004 gecreëerd. Er werden auditactiviteiten verricht tot 2007, maar vanaf 2008 werden aan de ploeg interne audit verschillende wijzigingen aangebracht. Het verminderde effectief van de ploeg vormde een hinderpaal voor het voortzetten van haar opdrachten. Bovendien werd het auditcomité niet vernieuwd tot juli 2011.

In 2011 werden verschillende acties ondernomen om de werking van het comité en van de directie opnieuw op gang te brengen : aanstelling van de leden van het auditcomité en van een deel van de auditors waarin de organieke formatie van de directie interne audit voorziet, aanstelling van een consultant die de directie moet ondersteunen.

De interne audit beschikt thans derhalve over een bepaald werkingskader dat werd vastgesteld voor de voorgaande auditorsploeg; hij heeft echter nog geen nieuwe activiteiten verwezenlijkt.

De interne auditors precisieren in hun antwoord dat de wijzigingen die vanaf 2007 in de samenstelling van de ploeg werden aangebracht, een niet te verwaarlozen hinderenis vormden voor het goed verloop van de opdrachten.

In die context verwijzen de antwoorden op de vragenlijst vaak naar de vroegere toestand of naar die naartoe men evolueert. De huidige toestand werd geëvalueerd rekening houdend met de intentieverklaringen van de interne audit teneinde rekening te houden met de toekomstige evolutie van de organisatie en de werking, evenals met de overeenstemming met de IIA-normen.

### 3. Normes de l'IIA et questionnaire

#### 3.1. Normes de l'IIA

Les normes ont pour objet :

- « de définir les principes fondamentaux de la pratique de l'audit interne;
- de fournir un cadre de référence pour la réalisation et la promotion d'un large champ d'intervention d'audit interne à valeur ajoutée;
- d'établir les critères d'appréciation du fonctionnement de l'audit interne;
- de favoriser l'amélioration des processus organisationnels et des opérations ». <sup>(265)</sup>

Elles sont constituées de :

- normes de qualification qui déterminent les caractéristiques obligatoires que doivent présenter les auditeurs internes;
- normes de fonctionnement qui régissent la nature des missions de l'audit interne et établissent des critères de qualité autorisant la mesure de la performance des services fournis;
- normes de mise en œuvre qui précisent les normes de qualification et de fonctionnement en fixant les exigences applicables pour les activités d'assurance et de conseil.

#### 3.2. Questionnaire

Le questionnaire permet d'apprécier la qualité des services de l'audit interne sur une base structurée.

À cette fin, il est divisé en deux parties principales :

- l'évaluation de l'organisation de l'audit interne : missions, pouvoirs et responsabilités; indépendance et objectivité; compétence et conscience professionnelle du personnel; programme d'assurance et d'amélioration qualité;
- l'évaluation du fonctionnement de l'audit interne : gestion; nature des travaux; planification de la mission; accomplissement de la mission; communication des résultats; suivi des recommandations; acceptation des risques par le fonctionnaire dirigeant ou l'autorité habilitée.

(265) IFACI (Institut français de l'audit et du contrôle internes), *Normes de l'IIA*, [www.ifaci.com](http://www.ifaci.com).

### 3. IIA-normen en vragenlijst

#### 3.1. IIA-normen

Het doel van de standaarden is :

- « De basisprincipes afbakenen die weergeven wat de werkwijze van internal audit dient te zijn;
- Een raamwerk aanreiken voor het uitoefenen en bevorderen van een breed aanbod van interne auditdiensten die meerwaarde bieden;
- De basis leggen voor de evaluatie van het functioneren van de internal auditfunctie;
- Het bevorderen van verbeterde organisatorische processen en operaties ». <sup>(265)</sup>

Ze bestaan uit :

- kwalificatiestandaarden die de verplichte karakteristieken bepalen die de interne auditors moeten bezitten;
- werkingsstandaarden die de aard van de opdrachten van de interne audit bepalen en die de kwaliteitscriteria vaststellen die het mogelijk maken de performantie van de verstrekte diensten te meten;
- uitvoeringsstandaarden die de kwalificatie- en werkingsstandaarden preciseren door de vereisten vast te stellen voor de activiteiten inzake het verkrijgen van zekerheid en adviesverstrekking.

#### 3.2. Vragenlijst

De vragenlijst maakt het mogelijk op een gestructureerde wijze de kwaliteit te bepalen van de diensten van de interne audit.

Daartoe is de lijst onderverdeeld in twee belangrijke gedeelten :

- de evaluatie van de organisatie van de interne audit : opdrachten, bevoegdheden en verantwoordelijkheden; onafhankelijkheid en objectiviteit; competentie en beroepsernst van het personeel; programma voor het verzekeren en het verbeteren van de kwaliteit;
- evaluatie van de werking van de interne audit : beheer, aard van de werkzaamheden; planning van de opdracht; uitvoering van de opdracht; communicatie van de resultaten; opvolging van de aanbevelingen; aanvaarding van de risico's door de leidende ambtenaar of door de gemachtigde instantie.

(265) IFACI (Institut français de l'audit et du contrôle internes), *Normes de l'IIA*, [www.ifaci.com](http://www.ifaci.com).

#### 4. Organisation de la direction de l'audit interne

##### 4.1. Compétences

Les missions et les responsabilités du comité d'audit et de la direction de l'audit interne sont définies en conformité avec les normes de l'IIA. Elles ont été rédigées respectivement en 2003 et 2004 dans deux chartes séparées, l'une, pour le comité d'audit, et l'autre, pour la direction de l'audit interne. Ces chartes ont été approuvées par les instances compétentes <sup>(266)</sup>.

La charte de la direction de l'audit interne a été, dès l'origine, diffusée sur l'intranet régional et elle l'est encore actuellement. Son existence a été systématiquement rappelée dans les quelques publications réalisées avant 2008 par l'audit interne à destination des agents de l'administration. Les points principaux de la charte y sont expliqués.

Une modification de cette charte est à l'étude. Une fois approuvée, elle devrait faire l'objet d'un plan de communication, dont les modalités doivent encore être décidées.

En théorie, les missions couvrent l'ensemble des différents domaines d'intervention prescrits par les normes, et ce dans toute l'organisation du ministère. Elles portent en effet sur les points suivants : réalité, fiabilité et intégrité des informations financières et opérationnelles; économie, efficacité, efficacité et caractère éthique des opérations; sauvegarde des actifs; conformité aux lois, réglementations, circulaires, directives internes et manuels; évaluation globale du contrôle interne.

En annexe à leur réponse, les auditeurs internes ont transmis une version modifiée de la charte; celle-ci a été approuvée par la haute direction du MRBC et sera soumise au comité d'audit pour approbation formelle.

##### 4.2. Indépendance et objectivité

La plupart des dispositions reprises dans la réglementation et les chartes garantissent, en théorie, l'indépendance et l'objectivité de l'audit interne : il en est ainsi, par exemple, du rattachement fonctionnel de la cellule d'audit interne au comité d'audit, de la composition mixte de ce comité (certains membres sont internes à l'administration et au gouvernement, d'autres sont des experts indépendants) et de la garantie d'un accès illimité à tous les enregistrements, avoirs, documents et personnes.

(266) Le gouvernement de la RBC pour la charte du comité d'audit et le comité d'audit pour la charte de la direction de l'audit interne.

#### 4. Organisatie van de directie interne audit

##### 4.1. Bevoegdheden

De opdrachten en verantwoordelijkheden van het auditcomité en van de directie interne audit zijn vastgesteld in overeenstemming met de IIA-normen. Ze werden respectievelijk in 2003 en 2004 geredigeerd in twee afzonderlijke handvesten, het ene voor het auditcomité en het andere voor de directie interne audit. Deze handvesten werden door de bevoegde instanties goedgekeurd <sup>(266)</sup>.

Het handvest van de directie interne audit werd van bij het begin op het intranet van het Gewest verspreid en het staat daar nog steeds op. Aan het bestaan ervan werd systematisch herinnerd in de enkele publicaties die de interne audit vóór 2008 ten attentie van de personeelsleden van de administratie heeft uitgevoerd. De belangrijkste punten van het handvest worden erin uiteengezet.

Een wijziging van dat handvest ligt ter studie. Eenmaal goedgekeurd zou het moeten worden gecommuniceerd; de modaliteiten van deze communicatie moeten nog worden beslist.

In theorie dekken de opdrachten alle verschillende interventiedomeinen die in de standaarden beschreven zijn, en zulks binnen de gehele organisatie van het ministerie. Ze betreffen immers de volgende punten : realiteit, betrouwbaarheid en integriteit van de financiële en operationele informatie; zuinigheid, doelmatigheid, doeltreffendheid en ethisch karakter van de verrichtingen; vrijwaring van de activa; overeenstemming met de wetten, reglementeringen, omzendbrieven, interne richtlijnen en handleidingen, globale evaluatie van de interne controle.

De interne auditors hebben als bijlage bij hun antwoord een gewijzigde versie van het handvest meegestuurd; deze werd goedgekeurd door de hoge directie van het ministerie van het BHG en zal voor formele goedkeuring aan het auditcomité worden voorgelegd.

##### 4.2. Onafhankelijkheid en objectiviteit

De meeste bepalingen die in de reglementering en de handvesten zijn opgenomen, waarborgen in theorie de onafhankelijkheid en de objectiviteit van de interne audit : dat geldt bijvoorbeeld voor de functionele band van de cel interne audit met het auditcomité, voor de gemengde samenstelling van dat comité (sommigen komen van binnen van de administratie en vanuit de regering, anderen zijn onafhankelijke deskundigen) en voor de waarborging van onbeperkte toegang tot alle boekingen, tegoeden, documenten en personen.

(266) De Brusselse Hoofdstedelijke Regering voor het handvest van het auditcomité en het auditcomité voor het handvest van de directie interne audit.

Toutefois, il n'en est pas de même en pratique, principalement en raison de l'absence actuelle de responsable de l'audit interne.

Les tâches de ce dernier sont actuellement assumées en partie par des collaborateurs du secrétaire général et du secrétaire général adjoint du ministère. De plus, les chartes de l'audit interne et du comité d'audit ne précisaient pas suffisamment l'action du responsable de l'audit interne. Il existait donc un risque d'interférence de la haute direction sur l'indépendance et l'objectivité de l'audit interne.

Par ailleurs, alors que les activités d'audit interne doivent être indépendantes des tâches opérationnelles et de contrôle interne, un auditeur a participé à la rédaction de procédures transversales applicables à l'ensemble du ministère <sup>(267)</sup>. En outre, au moment du contrôle de la Cour, il n'existait pas de procédures pour la gestion des conflits d'intérêt. Celles-ci devaient encore être rédigées.

Lors de la phase contradictoire, les auditeurs internes ont précisé que les tâches du responsable de l'audit interne étaient désormais décrites dans un nouveau document réglant la procédure générale d'audit <sup>(268)</sup>, qu'ils transmettent à l'appui de leur courrier et qui remplace l'ancien *Manuel d'audit* <sup>(269)</sup>. De plus, la charte modifiée stipule désormais, selon la norme 1110 de l'IIA, que l'indépendance des membres et du responsable de l'audit interne doit être garantie.

La nouvelle procédure générale d'audit prévoit également qu'en l'absence de responsable de l'audit interne, les tâches dévolues à ce dernier seront exécutées collectivement par les auditeurs attachés à la mission d'audit <sup>(270)</sup>. Cette disposition évite ainsi l'interférence de la haute direction, mais ne répond pas totalement aux normes de l'IIA. En effet, le responsable de l'audit interne exerce aussi un rôle important au niveau de l'encadrement <sup>(271)</sup>, rôle qui ne peut s'effectuer de manière permanente par une action collective des auditeurs. Pour la Cour, il s'agit d'une solution provisoire.

Par ailleurs, les auditeurs internes ont indiqué que la gestion des conflits d'intérêt est désormais intégrée dans la nouvelle charte et la nouvelle procédure générale d'audit;

(267) Ces procédures transversales visent à maîtriser les risques lors du traitement des dossiers : elles déterminent divers processus et fixent, entre autres, les procédures de subsidiation, de contrôle des marchés publics, de paiement des salaires et de perception des recettes, applicables à l'ensemble de l'entité régionale.

(268) *Méthodologie générale d'audit*.

(269) Cf. le point 5.1 *Règles de gestion et planification d'audit*.

(270) *Méthodologie générale d'audit*, p. 15.

(271) Cf. le point 4.3 *Assurance et amélioration de la qualité*.

Dat geldt evenwel niet in de praktijk, voornamelijk vanwege het ontbreken van een verantwoordelijke voor de interne audit.

De taken van die laatste, die ter zake van primordiaal belang zijn, worden thans ten dele uitgevoerd door medewerkers van de secretaris-generaal en van de adjunct-secretaris-generaal van het ministerie. Bovendien zeggen de handvesten van de interne audit en van het auditcomité weinig over het optreden van de verantwoordelijke voor de interne audit. Er bestaat derhalve een risico van inmenging van de hoge directie in de onafhankelijkheid en de objectiviteit van de interne audit.

Terwijl de activiteiten van de interne audit onafhankelijk moeten zijn van de operationele taken en van de interne controle, heeft een auditor voorts deelgenomen aan het redigeren van transversale procedures die op het gehele ministerie van toepassing zijn <sup>(267)</sup>. Toen het Rekenhof zijn controle uitvoerde, bestonden er bovendien geen procedures voor het beheer van belangenconflicten. Deze procedures moesten nog worden opgesteld.

Tijdens de tegensprekelijke fase hebben de interne auditors gepreciseerd dat de taken van de verantwoordelijke voor de interne audit voortaan stonden beschreven in een nieuw document dat de algemene auditprocedure regelt <sup>(268)</sup>, dat ze ter staving van hun brief meesturen en dat de vroegere *Audit-handleiding* <sup>(269)</sup> vervangt. Daarenboven bepaalt het gewijzigde handvest voortaan volgens de standaard 1110 van het IIA dat de onafhankelijkheid van de leden en van de verantwoordelijke voor de interne audit gewaarborgd moet zijn.

De nieuwe algemene auditprocedure bepaalt eveneens dat de taken van de verantwoordelijke voor de interne audit, bij zijn afwezigheid, collectief zullen worden uitgevoerd door de auditors die aan de auditopdracht verbonden zijn <sup>(270)</sup>. Deze bepaling vermijdt aldus de tussenkomst van de hoge directie, maar beantwoordt niet volledig aan de normen van het IIA. De verantwoordelijke voor de interne audit oefent immers ook een belangrijke rol uit in het vlak van de omkadering <sup>(271)</sup>, die niet op permanente manier kan worden uitgeoefend door een collectief optreden van de auditors. Het Rekenhof beschouwt dit als een voorlopige oplossing.

De interne auditors hebben er overigens op gewezen dat het beheer van de belangenconflicten voortaan in het nieuwe handvest en in de nieuwe algemene auditprocedure

(267) Deze transversale procedures hebben tot doel de risico's te beheersen bij de behandeling van de dossiers : ze bepalen verschillende processen en stellen onder meer de procedures vast inzake de subsidiëring, de controle op de overheidsopdrachten, de betaling van bezoldigingen en de inning van de ontvangsten, die van toepassing zijn op de gehele gewestentiteit.

(268) *Algemene auditmethodologie*.

(269) Cf. punt 5.1, *Beheersregels en planning van de audit*.

(270) *Algemene auditmethodologie*, blz. 15.

(271) Cf. punt 4.3, *Veiligstelling en verbetering van de kwaliteit*.

un délai de 24 mois a été prévu, afin d'éviter qu'un auditeur, qui aurait précédemment participé aux missions d'un service opérationnel, soit amené à contrôler celles-ci par la suite. Pour la Cour, un délai de 24 mois ne semble pas toujours compatible avec les types d'interventions possibles et les types de procédures.

La Cour recommande dès lors de désigner un responsable du service d'audit interne afin de garantir l'indépendance et l'objectivité de la fonction d'audit interne.

Il convient par ailleurs d'adapter les règles relatives à la gestion des conflits d'intérêt en tenant compte des contraintes propres aux types d'interventions et de procédures, afin de fixer le délai assurant qu'un auditeur interne ne contrôle pas des opérations auxquelles il aurait participé auparavant.

#### 4.3. Assurance et amélioration de la qualité

La direction de l'audit interne compte actuellement trois auditeurs de niveau A1, sur un cadre de cinq agents <sup>(272)</sup>.

Le responsable de l'audit interne, absent, n'a pu remplir son rôle d'encadrement et définir les besoins en personnel de son service. De ce fait, il n'y a ni plan de besoins, ni plan de formation. Les compétences nécessaires n'ont ainsi pu être définies avec précision et les descriptions de fonction n'ont pas été rédigées spécifiquement pour l'audit interne.

Les compétences et qualifications actuelles des auditeurs ne sont pas suffisamment adaptées. Ceux-ci en sont d'ailleurs conscients puisqu'ils suivent actuellement des cours de master en audit interne.

Si, dans le passé, la diffusion de connaissances s'est tra-  
duite par des échanges de bonnes pratiques avec d'autres services d'audit interne, ainsi que par l'adoption de directives et de normes sur les méthodes de travail, la procédure visant à assurer un suivi des dossiers lorsqu'un agent quitte sa fonction, constituée du *Manuel d'audit* et du « kit de

(272) Soit quatre agents de niveau A (un A3, un A1 ingénieur et deux A1) et un agent de niveau B (B1).

is geïntegreerd; er is in een termijn van 24 maanden voorzien om te vermijden dat een auditor, die voordien zou hebben meegewerkt aan de opdrachten van een operationele dienst, deze dienst nadien zou moeten controleren. Voor het Rekenhof lijkt een termijn van 24 maanden niet altijd verenigbaar met de mogelijke soorten van optreden en de soorten procedures.

Het Rekenhof verstrekt bijgevolg de aanbeveling een verantwoordelijke voor de interneauditdienst aan te wijzen om de onafhankelijkheid en de objectiviteit van de interneauditfunctie te waarborgen.

Voorts dienen de regels te worden bepaald die gelden voor het beheer van belangenconflicten rekening houdend met de problemen die eigen zijn aan de soorten tussenkomsten en procedures, dit teneinde de termijn te kunnen vaststellen die zekerheid verschaft over het feit dat een interne auditor geen audit uitvoert op verrichtingen waaraan hij tevoren zou hebben deelgenomen.

#### 4.3. Veiligstelling en verbetering van de kwaliteit

De directie interne audit telt thans drie auditors van niveau A1 binnen een formatie van vijf personeelsleden <sup>(272)</sup>.

De verantwoordelijke voor de interne audit, die afwezig is, heeft zijn omkaderende rol niet kunnen vervullen en heeft de personeelsbehoeften van zijn dienst niet kunnen definiëren. Daardoor bestaat er noch een plan van de behoeften, noch een plan voor de vorming. De noodzakelijke competenties konden aldus niet precies worden gedefinieerd en de functiebeschrijvingen werden niet specifiek voor de interne audit gedefinieerd.

De huidige bevoegdheden en kwalificaties van de auditors zijn niet voldoende aangepast. Zij zijn zich daar trouwens van bewust aangezien ze thans cursussen van master in interne audit volgen.

Terwijl in het verleden de verspreiding van kennis gebeurde via de uitwisseling van *good practices* met andere interneauditdiensten en door de goedkeuring van richtlijnen en normen betreffende werkmethode, is de procedure voor de opvolging van de dossiers wanneer een personeelslid zijn functie verlaat (die bestaat uit de *Audithandleiding*

(272) Te weten vier personeelsleden van niveau A (een A3, een A1 ingénieur en twee A1) en een personeelslid van niveau B (B1).

survie » de la Région, n'est pas encore obligatoire dans sa totalité <sup>(273)</sup>.

Contrairement aux normes de l'IIA, il n'existe pas actuellement d'outils informatiques d'audit. Il conviendrait dès lors que l'audit interne acquière de tels outils et l'expertise nécessaire à leur utilisation.

La Cour recommandait par conséquent d'établir un plan des besoins en personnel ainsi qu'un plan de formation, d'adapter le cadre organique en fonction des besoins et d'effectuer les désignations au cadre. De plus, il convenait de préciser les descriptions de fonction et de rendre intégralement applicable la procédure sur le suivi des dossiers au départ d'un agent. Enfin, le niveau d'informatisation devait être évalué, afin d'identifier les outils nécessaires pour exécuter les missions d'audit.

Lors de la phase contradictoire, les auditeurs internes ont indiqué qu'un nouveau cadre organique serait élaboré pour l'ensemble du ministère, sur la base d'un audit organisationnel à réaliser en 2012, et que les besoins de la direction de l'audit interne devraient être pris en considération à cette occasion.

Par ailleurs, ils ont signalé que la description de fonction d'auditeur interne est complétée par une description de fonction actualisée lors du recrutement de chaque nouvel agent, pour mettre en exergue des compétences particulières; ils ont également ajouté que le recrutement d'auditeurs expérimentés dans le secteur public est difficile en raison des salaires plus attractifs accordés par le secteur privé.

L'examen, par la Cour, de la description de fonction actualisée ne permet toutefois pas de conclure que la possession de compétences spécialisées à l'audit interne constitue un pré-requis au recrutement des auditeurs, dans la mesure où les compétences et connaissances sont laissées à la seule appréciation de la direction qui recrute. Il s'agit en effet

(273) Cette procédure est constituée :

- par les directives du *Manuel d'audit*, qui règle les procédures relatives à la méthode des missions d'audit (notamment la description d'outils de référence : questionnaire de contrôle interne, entretiens, FRAP, etc.); il est obligatoire et ne s'applique qu'aux agents de l'audit interne;
- par les directives du « kit de survie », consultable sur l'intranet du ministère, qui constitue un outil de transfert des connaissances, ayant pour but de récolter les connaissances essentielles accumulées au cours d'une carrière. L'accent a été mis, en particulier, sur les rubriques concernant l'expérience, les risques possibles dans les tâches menées à bien et les conseils utiles. Cet outil s'adresse aux agents du ministère, audit interne compris, mais n'est pas obligatoire. Par contre, il est très complet et permet de répondre notamment aux questions suivantes : que faire dans une situation professionnelle donnée, pourquoi et comment le faire ?

en de « survival kit » van het Gewest), nog steeds niet in haar integraliteit verplicht <sup>(273)</sup>.

Er bestaan thans geen informatica-auditinstrumenten, wat in strijd is met de IIA-normen. De interne audit zou bijgevolg dergelijke instrumenten moeten verwerven en ook de deskundige kennis moeten opdoen om deze te kunnen gebruiken.

Het Rekenhof verstrekke de aanbeveling een plan van de personeelsbehoeften en een plan voor de vorming op te stellen, de organieke formatie aan te passen in het licht van de behoeften en de aanstellingen in de formatie te doen. Bovendien moesten de functiebeschrijvingen gepreciseerd worden en moest de procedure voor de opvolging van een dossier bij vertrek van een personeelslid integraal van toepassing worden gemaakt. Tot slot moest het niveau van informatisering worden geëvalueerd teneinde de instrumenten te identificeren die noodzakelijk zijn voor het uitvoeren van de auditopdrachten.

In de tegensprekelijke fase hebben de interne auditors erop gewezen dat een nieuwe organieke formatie voor heel het ministerie zou worden uitgewerkt op basis van een audit van de organisatie in 2012, en dat de behoeften van de directie interne audit bij die gelegenheid in aanmerking zouden moeten worden genomen.

Ze hebben er overigens op gewezen dat de functiebeschrijving van interne auditor wordt vervolledigd met een geactualiseerde functiebeschrijving bij de aanwerving van elk nieuw personeelslid, om specifieke competenties in het licht te stellen; ze hebben er eveneens aan toegevoegd dat het moeilijk is ervaren auditors in de overheidssector aan te werven omdat de privésector beter betaalt.

Het Rekenhof kan op basis van het onderzoek van de geactualiseerde functiebeschrijving echter niet concluderen dat het bezitten van gespecialiseerde competenties bij de interne audit als voorwaarde wordt gesteld voor de aanwerving van auditors, aangezien de competenties en kennis enkel worden beoordeeld door de directie die aanwerft. Het

(273) Deze procedure bestaat uit :

- de richtlijnen van de *Audithandleiding*, die de procedures regelen betreffende de methode voor de auditopdrachten (inzonderheid de beschrijving van de referentie-instrumenten : vragenlijst interne controle, interviews, enz.); ze zijn verplichtend en zijn enkel van toepassing op de personeelsleden van de interne audit;
- de richtlijnen van de « survival kit » die kan worden geraadpleegd op het intranet van het ministerie en die een instrument is voor kennisoverdracht met als doel de essentiële kennis samen te brengen die tijdens een loopbaan werd opgebouwd. De nadruk werd inzonderheid gelegd op de rubrieken betreffende de ervaring, de mogelijke risico's in de tot een goed einde gebrachte taken en de nuttige adviezen. Dat instrument is bestemd voor de personeelsleden van het ministerie, interne audit inbegrepen, maar is niet verplichtend. Het is daarentegen zeer volledig en het maakt het onder meer mogelijk te antwoorden op de volgende vragen : wat te doen in een bepaalde professionele situatie, waarom en hoe ?

d'une zone libre que les responsables du recrutement peuvent compléter, en introduisant les critères de recrutement souhaités.

En ce qui concerne la procédure de suivi des dossiers, les auditeurs ont répondu qu'ils s'engageaient à utiliser le kit de survie lorsqu'un agent quitte sa fonction.

Enfin, ils ont jugé prématuré de procéder actuellement à l'acquisition d'outils informatiques d'audit. À cet égard, la Cour estime qu'une évaluation au moins périodique devrait intervenir, afin d'apprécier l'utilité de se doter ou non de ce type d'instrument.

Au regard de ces informations, la Cour maintient ses recommandations relatives à l'établissement du plan des besoins en personnel et du plan de formation, afin de faciliter la future modification du cadre organique; elle insiste également pour que les désignations prévues au cadre soient effectuées. De plus, la description de fonction d'auditeur interne devrait être précisée. La fonction de responsable de l'audit interne devrait aussi faire l'objet d'une description. Enfin, le niveau d'informatisation devrait être évalué périodiquement, afin de pouvoir apprécier l'utilité de se doter ou non d'outils IT.

## 5. Fonctionnement du service d'audit interne

### 5.1. Règles de gestion et planification d'audit

Il existe certaines règles et procédures établissant un cadre de gestion. Cependant, à défaut d'activités d'audit, elles n'ont pu être évaluées à l'heure actuelle.

Des outils ont été élaborés avant 2008. Non encore utilisés, ils seront de toute manière développés ou modifiés. Il en est ainsi, par exemple, du *Manuel d'audit*, qui précise la méthode applicable, du « dossier d'audit », qui détermine les papiers de travail, et des indicateurs, permettant de suivre la réalisation des objectifs définis dans les plans d'audit; toutefois ces derniers n'ont pas encore été élaborés.

Comme précédemment, les activités de l'audit interne seront basées sur une planification annuelle, approuvée par les instances responsables. Cette planification reposera sur une analyse de risques, réalisée par l'audit interne; celle-ci ne pourra pas s'appuyer prochainement sur une cartographie des risques produite par le ministère, puisque ce dernier n'en a pas encore effectué. Le résultat d'une telle cartographie, qui recense les incidents susceptibles de perturber le déroulement des activités et de contrarier les objectifs à atteindre, permettrait de faire remonter nombre d'informations pertinentes pour chaque processus métier

gaat immers om een speelruimte die de aanwervingsverantwoordelijken kunnen invullen door de gewenste aanwervingscriteria aan te geven.

Wat de procedure voor de dossieropvolging betreft, hebben de auditors geantwoord dat ze zich ertoe verbonden de survival kit te gebruiken als een personeelslid zijn functie verlaat.

Tot slot vonden ze het voorbarig thans informatica-auditinstrumenten aan te schaffen. Het Rekenhof is in dat opzicht van oordeel dat er minstens een periodieke evaluatie zou moeten plaatsvinden om te beoordelen of het al dan niet nuttig is dergelijk instrument aan te schaffen.

In het licht van die informatie handhaaft het Rekenhof zijn aanbevelingen in verband met het opstellen van het plan van de personeelsbehoeften en het plan van de vormingsbehoeften, om de organieke formatie in de toekomst gemakkelijker te kunnen wijzigen; het dringt eveneens erop aan dat de in de formatie geplande aanstellingen zouden worden uitgevoerd. Daarenboven zou de functiebeschrijving van interne auditor moeten worden gepreciseerd. De functie van verantwoordelijke voor de interne audit zou ook moeten worden beschreven. Tot slot zou periodiek een evaluatie moeten worden gemaakt van het niveau van informatisering, om te kunnen beoordelen of het nuttig is al dan niet IT-instrumenten aan te schaffen.

## 5. Werking van de dienst interne audit

### 5.1. Beheersregels en planning van de audit

Er bestaan bepaalde regels en procedures die een beheerskader vaststellen. Omdat er geen auditactiviteiten werden ontplooid, konden ze tot op heden niet worden geëvalueerd.

Vóór 2008 werden instrumenten uitgewerkt. Aangezien ze nog niet werden gebruikt, zullen ze in elk geval worden ontwikkeld of gewijzigd. Hetzelfde geldt bijvoorbeeld voor de *Audithandleiding* die de methode preciseerd die van toepassing is op het « auditdossier », die de werkdocumenten en de indicatoren bepaalt die de verwezenlijking mogelijk maken van de doelstellingen die in auditplannen bepaald zijn; die laatste zijn echter nog niet opgesteld.

Zoals in het verleden zullen de interneauditactiviteiten steunen op een jaarlijkse planning die door de verantwoordelijke instanties wordt goedgekeurd. Deze planning zal steunen op een risicoanalyse die wordt uitgevoerd door de interne audit; die analyse zal in de komende tijdspanne niet kunnen steunen op de in kaart gebrachte risico's die het ministerie zou voorleggen omdat dat laatste daartoe nog niet is overgegaan. Het resultaat van een dergelijke cartografie van risico's, die de incidenten oplijst die het verloop van de activiteiten zouden verstoren en die in de weg zouden staan van het bereiken van de doelstellingen, zou het mogelijk

vers l'audit interne et d'augmenter, en conséquence, la qualité de sa propre analyse de risques. Faute de recensement structuré des risques et, a fortiori, de fixation du niveau de risque résiduel acceptable <sup>(274)</sup>, le ministère ne peut adopter des mesures adéquates. Dès lors, ses objectifs pourraient être affectés, ou ses ressources et actifs, menacés.

En outre, en l'absence de fixation du niveau de risque résiduel, l'audit interne ne pourra se prononcer à cet égard.

Par ailleurs, la méthode d'analyse de risques supportant le processus de planification des audits sera adaptée. Au moment du contrôle de la Cour, il était prévu de réaliser cette analyse tous les trois ans, sans actualisation, en contravention aux normes de l'IIA, qui stipulent que l'analyse soit annuelle ou, au moins, actualisée chaque année.

En ce qui concerne les engagements hors audit <sup>(275)</sup>, des règles devaient être rédigées; elles devront, entre autres, garantir que ces engagements n'altéreront pas l'indépendance des auditeurs. Il convient en effet d'éviter une multiplication de ces activités au détriment des travaux d'audit, ou la réalisation d'activités qui n'entrent pas dans le périmètre de l'audit interne, ce qui pourrait mettre en péril sa mission première et le transformer en un service de conseil, voire d'inspection.

En conséquence, la Cour faisait remarquer qu'elle n'avait pu, faute d'une mise en œuvre concrète, évaluer le cadre de gestion existant, qui subira encore des modifications. À tout le moins, elle recommandait de fixer des règles et des procédures constituant un cadre de gestion, lesquelles devrait prévoir, entre autres, l'actualisation annuelle des analyses de risques et limiter les engagements hors audit.

Par ailleurs, le ministère devrait procéder à sa propre analyse de risques et définir, pour chaque risque identifié, le niveau de risque résiduel jugé acceptable. En outre, une telle analyse renforcerait celle réalisée par la direction de l'audit interne.

Dans leur réponse, les auditeurs ont précisé que les outils élaborés avant 2008 venaient d'être modifiés. Il en est ainsi, par exemple, du *Manuel d'audit* et du dossier d'audit. Des indicateurs permettant de suivre la réalisation des objectifs définis dans les plans d'audit n'ont, quant à eux, pas encore été élaborés.

(274) Il s'agit du risque subsistant après que des mesures de prévention ont été prises.

(275) Soit les activités de l'audit interne non prévues dans le plan d'audit.

maken informatie die relevant is voor elk proces, te doen doorstromen naar de interne audit, en derhalve ook de kwaliteit van zijn eigen risicoanalyse te verhogen. Bij gebrek aan een gestructureerde inventarisatie van de risico's en, a fortiori, van het bepalen van het aanvaardbare restrisiconiveau <sup>(274)</sup>, kan het ministerie geen adequate maatregelen nemen. Dat zou een invloed kunnen hebben op zijn doelstellingen of zijn middelen en activa kunnen bedreigen.

Omdat het niveau van het restrisico niet is vastgesteld, zal de interne audit daarover bovendien geen uitspraak kunnen doen.

Voorts zal de methode voor de analyse van de risico's die het proces voor de planning van de audits ondersteunt, worden aangepast. Toen het Rekenhof zijn controle uitvoerde, was het de bedoeling deze analyse om de drie jaar uit te voeren, zonder actualisering, wat in strijd is met de IIA-normen die bepalen dat de analyse jaarlijks gebeurt of, ten minste, elk jaar wordt geactualiseerd.

Wat betreft de verbintenissen die buiten het auditveld vallen <sup>(275)</sup> moeten regels worden opgesteld; die moeten onder meer waarborgen dat die verbintenissen de onafhankelijkheid van de auditors niet aantasten. Men moet immers een aangroei van die activiteiten ten nadele van de auditwerkzaamheden vermijden, of de uitvoering voorkomen van activiteiten die niet binnen de perimeter van de interne audit vallen. Dat zou de hoofdplicht op de helling kunnen zetten of de dienst kunnen omvormen tot een raadgevend orgaan of een inspectiedienst.

Het Rekenhof merkte bijgevolg op dat het, bij gebrek aan concrete uitvoering, het bestaande beheerskader niet had kunnen evalueren. Dat kader zal trouwens nog wijzigingen ondergaan. Het verstrekt de aanbeveling ten minste regels en procedures vast te leggen die een beheerskader vormen; die regels en procedures zouden onder meer moeten voorzien in een jaarlijkse actualisering van de risicoanalyses en in een beperking van de verbintenissen buiten audit.

Voorts zou het ministerie moeten overgaan tot een eigen risicoanalyse en zou het voor elk geïdentificeerd risico het aanvaardbaar geachte niveau van residueel risico moeten bepalen. Bovendien zou een dergelijke analyse de door de directie interne audit uitgevoerde analyse versterken.

De auditors hebben in hun antwoord gepreciseerd dat de instrumenten die vóór 2008 werden uitgewerkt, werden gewijzigd. Zulks geldt bijvoorbeeld voor de *Audithandleiding* en het auditdossier. Er werden nog geen indicatoren uitgewerkt waarmee kan worden opgevolgd in hoeverre de doelstellingen die in de auditplannen werden gedefinieerd, werden gerealiseerd.

(274) Het gaat om het risico dat blijft bestaan nadat preventiemaatregelen werden genomen.

(275) Dat zijn de activiteiten van de interne audit waarin het auditplan niet voorziet.

Les auditeurs ont par ailleurs indiqué que si leurs analyses de risques se limiteront bien à l'évaluation du risque inhérent (analyse macro), le risque résiduel sera quant à lui évalué à l'issue de chaque mission d'audit spécifique (analyse micro). Ils ont également signalé que l'actualisation des analyses de risques aura lieu tous les ans.

En ce qui concerne les engagements hors audit, la charte d'audit actualisée fixe désormais leur proportion à 20 % du temps de travail prévu pour la réalisation de l'ensemble des missions.

La Cour recommande de poursuivre la fixation des règles et des procédures constituant le cadre de gestion.

Elle souligne également l'importance, pour le ministère, de procéder à sa propre analyse de risques et de définir, pour chaque risque identifié, le niveau de risque résiduel jugé acceptable.

## 5.2. Réalisation des missions

Le respect des normes portant sur la réalisation des missions n'a pu être vérifié qu'en théorie, puisque le nouveau service d'audit interne n'est pas encore pleinement opérationnel.

Selon ses intentions, le service prévoit cependant de respecter la plupart de ces normes.

Ainsi, la charte d'audit interne prévoit que les travaux d'audit doivent concerner les points relatifs au gouvernement d'entreprise; les auditeurs envisagent en outre d'examiner la qualité de l'identification et de l'évaluation des risques au sein de l'organisation ainsi que l'efficacité des mesures de contrôle et leur application.

Chaque mission sera planifiée. Le plan comprendra, entre autres, le champ d'intervention et les objectifs mais, au moment du contrôle de la Cour, il n'était pas prévu de préciser la durée de la mission et le calendrier des différentes phases, en raison de la difficulté d'évaluer a priori la complexité des sujets audités et de l'inexpérience des auditeurs. Il ne détaillera pas non plus les ressources allouées, puisque l'ensemble de l'équipe sera à chaque fois affectée à la mission prévue, vu le nombre peu élevé d'auditeurs actuellement en fonction.

La Cour constate qu'il est difficilement envisageable d'établir une planification d'audit efficace sans déterminer a priori un calendrier et sans évaluer les forces nécessaires à la réalisation des missions d'audit. Le manque d'expérience aura nécessairement pour effet de devoir adapter les premières planifications. Cependant, évaluer le temps nécessaire et, en regard, enregistrer les réalisations doit per-

De auditors hebben er overigens op gewezen dat hun risicoanalyses weliswaar beperkt zullen blijven tot de evaluatie van het inherent risico (macroanalyse), maar dat het residueel risico zal worden geëvalueerd na afloop van elke specifieke auditopdracht (microanalyse). Ze hebben er eveneens op gewezen dat de risicoanalyses elk jaar zullen worden geactualiseerd.

Wat de verbintenissen buiten de audit betreft, bepaalt het geactualiseerde audithandvest dat het aandeel daarvan voortaan 20 % van de werktijd voor het verwezenlijken van het geheel van de opdrachten bedraagt.

Het Rekenhof formuleert de aanbeveling om verder te gaan met het vastleggen van regels en procedures die het beheerskader vormen.

Het onderstreept eveneens dat het voor het ministerie belangrijk is zijn eigen risicoanalyse uit te voeren en voor elk geïdentificeerd risico te definiëren welk het aanvaardbaar geacht residueel risiconiveau is.

## 5.2. Uitvoering van de opdrachten

De naleving van de standaarden met betrekking tot de uitvoering van de opdrachten kon slechts in theorie worden geverifieerd aangezien de nieuwe dienst interne audit nog niet volledig operationeel is.

De dienst heeft evenwel de intentie de meeste van die normen na te leven.

Zo voorziet het handvest interne audit erin dat de auditwerkzaamheden de punten met betrekking tot corporate governance moet betreffen; de auditors plannen bovendien de kwaliteit van het identificeren en het evalueren van de risico's binnen de organisatie te zullen onderzoeken, net zoals zij de doeltreffendheid van de controlemaatregelen en de toepassing ervan zullen toetsen.

Elke opdracht zal worden gepland. Het plan zal onder meer het interventiedomein en de doelstellingen omvatten. Het zal echter niet de duur van de opdracht en het tijdschema van de verschillende fases preciseren vanwege de moeilijkheid om a priori de complexiteit van de geauditte onderwerpen in te schatten en vanwege het gebrek aan ervaring van de auditors. Het zal evenmin gedetailleerd ingaan op de toegekende middelen aangezien de gehele ploeg telkens zal belast worden met de geplande opdracht, gelet op het geringe aantal auditors die thans in functie zijn.

Op dat punt stelt het Rekenhof vast dat het moeilijk denkbaar is een efficiënte auditplanning op te stellen zonder a priori een tijdschema op te stellen en zonder de mansterkte te evalueren die voor de uitvoering van de auditopdrachten vereist is. Het gebrek aan ervaring zal noodzakelijkerwijze als gevolg hebben dat de eerste plannings zullen moeten worden aangepast. Het evalueren van de benodigde tijd en,

mettre d'enregistrer des informations statistiques et issues de l'expérience, qui, au fur et à mesure, pourront conduire à une planification a priori de plus en plus réaliste des missions d'audit. Sans une telle initiative, ce cycle d'apprentissage ne pourra jamais être lancé. À cet égard, les auditeurs ont fait état de leur intention d'enregistrer le temps consacré à chaque mission.

La qualité de l'information récoltée ainsi que celle de la documentation et de l'archivage étaient assurées par une série de mesures développées par l'ancienne équipe. La nouvelle équipe les reprendra, tout en révisant la méthode de référencement des papiers de travail, laquelle n'avait d'ailleurs pas été appliquée de manière constante par les anciens auditeurs.

Des règles en matière de rédaction et de communication des rapports existent, de même que des procédures de suivi des recommandations. Ces règles et procédures seront modifiées.

Enfin, au moment de l'audit, aucune procédure n'était établie pour la supervision des missions : en l'absence du responsable de l'audit interne, le travail des auditeurs n'avait jamais été effectivement supervisé.

En conclusion, la Cour constate que les intentions exprimées par les auditeurs internes en vue de l'opérationnalisation future des travaux du service s'inscrivent dans le respect des normes de l'IIA.

Au regard de ces constats, la Cour a souligné l'importance de mettre en place une planification des missions d'audit, comprenant une évaluation des forces de travail nécessaires et un calendrier prévisionnel. Afin de lancer un processus d'apprentissage et d'améliorer la qualité de cette planification, elle a également insisté sur l'intérêt d'enregistrer, dès le départ, les délais de réalisation des missions, comme envisagé par les auditeurs, de manière à disposer d'un historique, indispensable à la préparation des plans suivants.

Par ailleurs, elle a fait observer que des procédures de supervision devaient être formalisées et mises en pratique dès la réalisation des premières missions d'audit, en vue d'en assurer la qualité.

Dans leur réponse, les auditeurs ont indiqué que chaque mission serait planifiée. Le plan comprendra, entre autres, le champ d'intervention et les objectifs. Les auditeurs ont également signalé que la procédure générale d'audit prévoyait désormais la planification de la mission par le responsable de l'audit interne, afin de pouvoir communiquer à l'entité auditée la durée approximative de la mission. En outre, l'utilisation de « feuilles de temps » devrait permet-

daarmee samengaand, het optekenen van de realisaties zal het echter mogelijk maken informatie uit die statistieken en uit de ervaringen te verzamelen die geleidelijk aan zal leiden tot een steeds realistischer planning a priori van de auditopdrachten. Zonder een dergelijk initiatief zal de leer-cyclus nooit kunnen worden gelanceerd. In dat verband hebben de auditors gewag gemaakt van hun intentie om de tijd te registreren die ze aan elke opdracht besteden.

De kwaliteit van de ingezamelde informatie, van de documentatie en van de archivering werd verzekerd door een reeks maatregelen die de oude ploeg heeft ontwikkeld. De nieuwe ploeg zal ze overnemen, maar de methode van verwijzing naar de werkdocumenten herzien. Die methode werd door de vorige auditors trouwens niet constant gevolgd.

Er bestaan regels voor het redigeren en communiceren van de verslagen, net zoals er procedures zijn voor de opvolging van de aanbevelingen. Die regels en procedures zullen worden gewijzigd.

Tot slot was er ten tijde van de audit geen enkele procedure vastgelegd voor het superviseren van de opdrachten. Door de afwezigheid van de verantwoordelijke voor de interne audit werd het werk van de auditors tot op heden nooit effectief gesuperviseerd.

Tot besluit stelt het Rekenhof vast dat de intenties die de interne auditors hebben geformuleerd met het oog op het operationeel maken van de dienst, de IIA-normen naleven.

In het licht van die vaststellingen heeft het Rekenhof het belang onderstreept van het invoeren van een planning van de auditopdrachten die een evaluatie van de vereiste personeelssterkte en een previsioneel tijdschema omvat. Teneinde een leerproces op te starten en de kwaliteit van die planning te verbeteren legt het bovendien de nadruk op het belang om van bij het begin de details van de uitvoering van de opdrachten te registreren, zoals de auditors dat willen doen, teneinde te beschikken over een historiek. Die is immers onontbeerlijk is voor de voorbereiding van de volgende plannen.

Het heeft overigens opgemerkt dat met het oog op de kwaliteitsverzekering voorts supervisieprocedures moesten worden geformaliseerd en in de praktijk worden gebracht vanaf de uitvoering van de eerste auditopdrachten.

De auditors hebben er in hun antwoord op gewezen dat elke opdracht zou worden gepland. Het plan zal onder andere het actieterrein en de doelstellingen vermelden. De auditors hebben er eveneens op gewezen dat de algemene auditprocedure voortaan bepaalde dat de opdracht zou worden gepland door de verantwoordelijke voor de interne audit, om de vermoedelijke duur van de opdracht aan de geauditte entiteit te kunnen medelen. Bovendien zou

tre d'augmenter la précision de l'évaluation de la durée de chaque mission d'audit.

Ils ont confirmé que la nouvelle équipe reprendrait les mesures concernant l'archivage, tout en révisant la méthode de référencement des papiers de travail.

Les règles et procédures relatives à la rédaction et à la communication des rapports ont, quant à elles, été modifiées par la procédure générale d'audit.

Enfin, les auditeurs internes ont indiqué que la procédure générale d'audit prévoyait désormais une supervision continue des missions d'audit par le responsable de l'audit interne; aussi longtemps que ce responsable sera absent, cette supervision sera effectuée de manière collégiale par les auditeurs.

En conclusion, la Cour constate que les modifications apportées et les intentions exprimées par les auditeurs internes en vue de rendre opérationnels les travaux du service s'inscrivent dans le respect des normes de l'IIA. Elle attire cependant l'attention sur l'importance d'un responsable de l'audit interne dans le cadre de la surveillance et de la supervision des activités d'audit, même si la révision par les pairs peut constituer une solution provisoire.

## 6. Conclusion générale

Créé en 2003, le service d'audit interne du MRBC a cessé d'être fonctionnel depuis 2007. En 2011, de nombreuses actions ont été entreprises afin de remédier à cette situation.

L'examen du cadre dans lequel l'audit interne évolue et l'analyse des intentions qu'il a exprimées ont permis à la Cour d'évaluer le niveau de maturité actuel de ce service.

Les normes de l'IIA sont en grande partie respectées grâce aux dispositions qui ont été adoptées. Cependant, la Cour n'a pu se prononcer sur leur mise en œuvre effective, puisqu'aucune mission n'a été réalisée depuis 2008.

Au moment du contrôle de la Cour, de nombreux points positifs ont été relevés :

- les missions et les responsabilités du comité d'audit et de la direction de l'audit interne sont définies;
- les missions envisagées couvrent l'ensemble des différents domaines, dans toute l'organisation du ministère;

het via het gebruik van « tijdsbestedingsfiches » mogelijk moeten worden de duur van elke auditopdracht meer nauwkeurig te evalueren.

Ze hebben bevestigd dat de nieuwe ploeg de maatregelen inzake het archiveren zou overnemen en de methode voor het aanbrengen van referentienummers op de werkpapers zou herzien.

De regels en procedures in verband met het redigeren en meedelen van de verslagen werden door de algemene auditprocedure gewijzigd.

De interne auditors hebben er tot slot op gewezen dat de algemene auditprocedure bepaalde dat de verantwoordelijke voor de interne audit voortaan continu supervisie zou voeren op de auditopdrachten; zolang die verantwoordelijke er niet is, zal die supervisie door de auditors op collegiale wijze worden uitgeoefend.

Het Rekenhof stelt tot besluit vast dat de aangebrachte wijzigingen en de door de interne auditors geformuleerde intenties om de werkzaamheden van de dienst operationeel te maken, de normen van het IIA in acht nemen. Het vestigt evenwel de aandacht op het belang van een verantwoordelijke voor de interne audit in het raam van het toezicht en de supervisie op de auditactiviteiten, ook al kan peer review een voorlopige oplossing betekenen.

## 6. Algemene conclusie

Hoewel hij in 2003 werd opgericht is de dienst interne audit van het ministerie van het BHG thans niet langer functioneel. Sedert 2011 werden talrijke acties ondernomen om die toestand te verhelpen.

Het onderzoek van het kader waarbinnen de interne audit evolueert en de analyse van de geformuleerde intenties, hebben het Rekenhof in de gelegenheid gesteld het huidige niveau van maturiteit van die dienst te evalueren.

De IIA-normen worden in ruime mate nageleefd dank zij de bepalingen die werden goedgekeurd. Het Rekenhof kon echter geen uitspraak doen over de effectieve uitvoering ervan aangezien sedert 2008 geen enkele opdracht werd uitgevoerd.

Toen het Rekenhof zijn controle uitvoerde, werden verschillende positieve punten vastgesteld :

- de opdrachten en de verantwoordelijkheden van het auditcomité en van de directie interne audit zijn gedefinieerd;
- de geplande opdrachten dekken alle verschillende domeinen in de gehele organisatie van het ministerie;

- la plupart des dispositions adoptées par la réglementation et par les chartes garantissent l'indépendance et l'objectivité de l'audit interne;
- certains outils de gestion existent;
- les audits reposeront sur une planification annuelle, basée sur une analyse de risques;
- la qualité de l'information récoltée ainsi que celle de la documentation et de l'archivage seront assurées;
- des règles existent en matière de conduite des missions d'audit, de rédaction et de communication des rapports, ainsi que de suivi des recommandations.

D'autres points restaient susceptibles d'amélioration, en particulier l'objectivité et l'indépendance de l'audit interne. Cette situation résulte de l'absence d'un responsable de l'audit interne.

La Cour recommande en conséquence de désigner au plus tôt un responsable de l'audit interne et de définir précisément son action dans les chartes. Elle insiste sur son rôle prépondérant, non seulement pour garantir l'indépendance et l'objectivité, mais également dans l'encadrement des activités de l'audit interne et sa supervision. En effet, en l'absence du responsable, le travail des auditeurs n'est pas supervisé. La procédure générale d'audit prévoit maintenant une supervision continue des missions d'audit par le responsable de l'audit interne mais aussi longtemps que ce responsable sera absent, cette supervision sera effectuée de manière collégiale par les auditeurs. À cet égard, la Cour relève que la révision par les pairs ne peut constituer qu'une solution provisoire.

Il convient également d'établir un plan des besoins en personnel et un plan de formation.

Enfin, il y a lieu de préciser la fonction d'auditeur interne et de rédiger une description de fonction pour le responsable de l'audit interne.

La Cour avait également constaté que le cadre de gestion n'était pas suffisamment défini. Elle préconisait de mettre en place une analyse des risques annuelle et des règles encadrant les missions hors audit de la direction de l'audit interne. Par ailleurs, elle recommandait au MRBC de mettre en place une gestion des risques, qui lui permette d'adopter un système efficace de contrôle interne et renforce la qualité des analyses de risques de l'audit interne.

Au vu des engagements pris par les auditeurs internes dans leur réponse, la Cour recommande de poursuivre la fixation des règles et des procédures constituant le cadre de gestion.

- de meeste door de reglementering en door de handvesten goedgekeurde bepalingen waarborgen de onafhankelijkheid en de objectiviteit van de interne audit;
- sommige beheersinstrumenten bestaan;
- de audits zullen berusten op een jaarlijkse planning die steunt op een risicoanalyse;
- de kwaliteit van de ingezamelde informatie en die van documentatie en van de archivering zullen worden verzekerd;
- er bestaan regels inzake het uitvoeren van de auditopdrachten, het redigeren en communiceren van de verslagen en het opvolgen van de aanbevelingen.

Andere punten bleven voor verbetering vatbaar, in het bijzonder de objectiviteit en de onafhankelijkheid van de interne audit. Deze toestand is toe te schrijven aan het ontbreken van een verantwoordelijke voor de interne audit,

Het Rekenhof verstrekt bijgevolg de aanbeveling zo spoedig mogelijk een verantwoordelijke voor de interne audit aan te stellen en zijn actie in de handvesten nauwkeurig te definiëren. Het onderstreept zijn doorslaggevende rol, niet enkel om de onafhankelijkheid en de objectiviteit te waarborgen, maar eveneens bij de omkadering van de interneauditactiviteiten en de supervisie daarvan. Bij ontstentenis van een verantwoordelijke wordt het werk van de auditors immers niet gesuperviseerd. De algemene auditprocedure bepaalt nu dat de verantwoordelijke voor de interne audit de auditopdrachten continu superviseert, maar zolang die verantwoordelijke er niet is, zal die supervisie op collegiale wijze door de auditors gebeuren. Het Rekenhof merkt in dat opzicht op dat peer reviews slechts een tijdelijke oplossing mogen zijn.

Er dient eveneens een plan van de personeelsbehoeften en van de vormingsbehoeften te worden opgesteld.

Tot slot dient de functie van interne auditor te worden gepreciseerd en dient een functiebeschrijving voor de verantwoordelijke voor de interne audit te worden geredigeerd.

Het Rekenhof had eveneens vastgesteld dat het beheerskader onvoldoende gedefinieerd was. Het drong aan op een jaarlijkse risicoanalyse en op regels die de non-auditopdrachten van de directie interne audit omkaderen. Voorts verstrekte het de aanbeveling aan het ministerie van het BHG een risicobeheer in te voeren dat het mogelijk maakt een efficiënt stelsel van interne controle in te voeren en dat de kwaliteit van de risicoanalyses en van de interne audit verhoogt.

Gelet op de verbintenissen die de interne auditors in hun antwoord zijn aangegaan, beveelt het Rekenhof aan verder regels en procedures vast te leggen die het beheerskader vormen.

Elle note également l'importance, pour le ministère, de procéder à sa propre analyse de risques et de définir, pour chaque risque identifié, le niveau de risque résiduel jugé acceptable. Une telle analyse renforcerait celle réalisée par la direction de l'audit interne.

En définitive, les modifications apportées et les intentions exprimées par les auditeurs internes en vue de rendre opérationnels les travaux du service s'inscrivent dans le respect des normes de l'IIA.

## 2.6. LA MISE EN ŒUVRE DU CONTRÔLE INTERNE AU SEIN DE L'ADMINISTRATION DE L'ÉCONOMIE ET DE L'EMPLOI <sup>(276)</sup>

La Cour a évalué le degré de maturité du système de contrôle interne mis en œuvre par l'administration de l'économie et de l'emploi, en application de l'ordonnance du 23 février 2006 portant les dispositions applicables au budget, à la comptabilité et au contrôle.

Tout en reconnaissant l'importance des mesures déjà adoptées en ce qui concerne les cinq composantes du contrôle interne, à savoir l'environnement de contrôle, l'évaluation des risques, les activités de contrôle, l'information et la communication, et le pilotage, la Cour constate néanmoins qu'il n'existe pas de système de contrôle interne intégré mais seulement quelques éléments d'un tel système, qui, par ailleurs, ne sont pas évalués.

La Cour recommande en conséquence d'instaurer une plus grande cohérence d'ensemble, reposant sur une réflexion structurée, au départ d'objectifs mesurables de manière continue et établis en cascade pour tous les niveaux de l'organisation. Elle souligne également que le système de contrôle interne doit reposer sur une analyse systématique des risques susceptibles de porter atteinte à la bonne réalisation des objectifs, complétée par la mise en place effective des mesures de contrôle interne de nature à y remédier. Un tel mécanisme doit, par ailleurs, être réévalué en permanence.

### 1. Introduction

#### 1.1. Contexte

L'ordonnance organique du 23 février 2006 portant les dispositions applicables au budget, à la comptabilité et au contrôle a instauré, dans la Région de Bruxelles-Capi-

(276) Dr 3.659.158.

Het wijst eveneens erop dat het voor het ministerie belangrijk is een eigen risicoanalyse uit te voeren en voor elk geïdentificeerd risico een aanvaardbaar geacht niveau van residentieel risico te definiëren. Een dergelijke analyse zou deze van de directie interne audit versterken.

Tot slot nemen de door de interne auditors aangebrachte wijzigingen en geformuleerde intenties om de werkzaamheden van de dienst operationeel te maken, de normen van het IIA in acht.

## 2.6. TOEPASSING VAN DE INTERNE CONTROLE BIJ HET BESTUUR ECONOMIE EN WERKGELEGENHEID <sup>(276)</sup>

Ter uitvoering van de ordonnantie van 23 februari 2006 houdende de bepalingen die van toepassing zijn op de begroting, de boekhouding en de controle, heeft het Rekenhof de maturiteitsgraad onderzocht van het internecontrolesysteem bij het Bestuur Economie en Werkgelegenheid.

Het Rekenhof erkent dat er al belangrijke maatregelen zijn genomen op het vlak van de vijf componenten van de interne controle, namelijk controleomgeving, inschatten van risico's, controleactiviteiten, informatie en communicatie, en monitoring. Toch stelt het Rekenhof vast dat er geen geïntegreerd internecontrolesysteem bestaat, maar louter enkele elementen van zo'n systeem, die bovendien niet worden geëvalueerd.

Het Rekenhof beveelt bijgevolg aan een grotere coherentie tot stand te brengen op basis van een gestructureerde denkoefening, uitgaande van doelstellingen die continu meetbaar zijn en die trapgewijs worden bepaald voor alle niveaus van de organisatie. Daarnaast benadrukt het Rekenhof dat het internecontrolesysteem moet steunen op een systematische analyse van de risico's die de verwezenlijking van de doelstellingen in de weg kunnen staan, aangevuld met de effectieve uitbouw van internecontrolemaatregelen om die risico's tegen te gaan. Een dergelijk mechanisme moet bovendien permanent worden geëvalueerd.

### 1. Inleiding

#### 1.1. Context

De organieke ordonnantie van 23 februari 2006 houdende de bepalingen die van toepassing zijn op de begroting, de boekhouding en de controle heeft in het Brussels

(276) Dr 3.659.158.

tale, un système de contrôle interne, basé sur le référentiel COSO <sup>(277)</sup>.

Ce système se met progressivement en place au sein du ministère régional et, en particulier, de l'administration de l'économie et de l'emploi (AEE). Constituant l'une des six administrations du ministère, celle-ci se compose d'une direction générale, chargée de son pilotage <sup>(278)</sup>, de trois services et de neuf directions.

La Cour des comptes a analysé le degré de maturité du système de contrôle interne mis en œuvre par l'AEE.

## 1.2. Méthode

### 1.2.1. GÉNÉRALITÉS

Les questions d'audit reposent sur la mise en œuvre du référentiel COSO.

L'audit repose sur une auto-évaluation assistée de la mise en œuvre du référentiel COSO au sein des directions de l'AEE, au moyen d'un questionnaire, d'une grille et de documents étayant les réponses de l'administration.

Cette auto-évaluation a été complétée par un examen, dans un échantillon de dossiers, de l'application des processus les plus importants et des procédures de contrôle interne.

Le questionnaire et la grille d'auto-évaluation ont été transmis par voie électronique, le 11 octobre 2011, au secrétaire général adjoint et aux directeurs. Les réponses sont parvenues à la Cour entre le 8 novembre et le 23 décembre 2011.

Outre la réponse du secrétaire général adjoint, huit réponses ont été envoyées à la Cour par les directions concernées; toutes les directions de l'AEE ont ainsi répondu, mais quelques-unes ont divisé ou, au contraire, regroupé leurs réponses en fonction de la spécificité des matières traitées par leurs services <sup>(279)</sup>.

Pour assurer une bonne compréhension ou harmonisation des données récoltées, des entretiens ont été organisés avec chaque directeur et avec le secrétaire général adjoint,

(277) COSO est l'acronyme de *Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*, une commission à but non lucratif qui a rédigé une définition standard du contrôle interne en 1992. Par extension, ce standard porte également le nom de COSO.

(278) Dirigée jusqu'en janvier 2012 par le secrétaire général adjoint du ministère régional, à défaut de nomination du directeur général de l'AEE.

(279) Par ailleurs, la direction des aides aux entreprises compte deux directeurs, qui ont chacun répondu.

Hoofdstedelijk Gewest een systeem van interne controle ingevoerd dat steunt op het COSO-model <sup>(277)</sup>.

Dat systeem wordt geleidelijk aan ingevoerd in het gewestelijk ministerie en in het bijzonder bij het Bestuur Economie en Werkgelegenheid (BEW). Het BEW is één van de zes besturen van het ministerie en bestaat naast een algemene directie die de leiding in handen heeft <sup>(278)</sup>, uit drie diensten en negen directies.

Het Rekenhof heeft de maturiteitsgraad onderzocht van het internecontrolesysteem bij het BEW.

## 1.2. Methodiek

### 1.2.1. ALGEMEEN

De onderzoeksvragen steunen op de implementatie van het COSO-model.

De audit berust op een begeleide zelfevaluatie van de implementatie van het COSO-model bij de directies van het BEW, door middel van een vragenlijst, een matrix en documenten die de antwoorden van de administratie staven.

Die zelfevaluatie werd vervolledigd met een onderzoek, in een steekproef van dossiers, naar de toepassing van de belangrijkste processen en van de internecontroleprocedures.

De vragenlijst en het zelfevaluatiematrix werden op 11 oktober 2011 per e-mail verstuurd naar de adjunct-secretaris-generaal en naar de directeurs. Het Rekenhof heeft de antwoorden ontvangen tussen 8 november en 23 december 2011.

Naast het antwoord van de adjunct-secretaris-generaal heeft het Rekenhof acht antwoorden ontvangen van de betrokken directies : alle directies van het BEW hebben dus geantwoord, maar sommige hebben hun antwoorden gesplitst of juist samengevoegd naargelang de specificiteit van de materies die hun diensten behandelen <sup>(279)</sup>.

Met het oog op een goed begrip van de ingezamelde gegevens en eensgezindheid daarover, werden gesprekken georganiseerd met elke directeur en met de adjunct-secre-

(277) COSO staat voor *Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*. Het gaat om een commissie zonder winst-oogmerk die in 1992 een standaarddefinitie heeft opgesteld voor het concept van de interne controle. Bij uitbreiding draagt die standaard ook de naam COSO.

(278) Het BEW werd tot januari 2012 geleid door de adjunct-secretaris-generaal van het gewestelijk ministerie, omdat er geen directeur-generaal voor het BEW benoemd was.

(279) De directie Steun aan Ondernemingen heeft overigens twee directeurs die beiden hebben geantwoord.

accompagné à cette occasion par le directeur général de l'AEE, nommé en janvier 2012.

Les résultats de cette évaluation ont été communiqués au secrétaire général adjoint, au directeur général de l'AEE et aux responsables des directions par voie électronique, afin qu'ils puissent faire valoir leurs commentaires; certaines corrections ont été opérées à cette occasion.

#### 1.2.2. EXAMEN DE DOSSIERS

Afin de mettre en évidence l'adéquation des mesures de contrôle interne au regard des risques identifiés, l'auto-évaluation assistée a été complétée par l'examen, dans un échantillon de dossiers, de l'application des processus principaux et des procédures de contrôle interne.

Les dossiers ont été sélectionnés de manière aléatoire parmi ceux qui sont directement imputables à une allocation budgétaire.

Des documents standardisés de contrôle, constituant des papiers de travail à usage interne, ont été élaborés de manière à permettre l'analyse des processus et procédures dans les dossiers sélectionnés. Des informations ont également été demandées à ce moment afin de compléter l'examen.

Les dossiers ont été communiqués par l'administration sous formats papier et électronique puisque les directions utilisent aussi divers fichiers ou banques de données.

#### 1.2.3. COMMUNICATION DES RÉSULTATS DE L'AUDIT

L'avant-projet de rapport a été transmis à l'administration par lettres du 29 août 2012. La phase contradictoire consiste en une réponse écrite, transmise le 28 septembre 2012 par le secrétaire général adjoint et le directeur général de l'AEE. Les commentaires formulés ont été, en partie, intégrés dans le projet de rapport.

L'avant-projet et le projet de rapport étaient accompagnés de deux annexes, l'une reprenant la réglementation et les procédures applicables, l'autre précisant les résultats de l'auto-évaluation assistée.

Le projet de rapport a été communiqué au ministre de l'Économie, de l'Emploi, de la Recherche scientifique et du Commerce extérieur par lettre du 28 novembre 2012.

Par lettre du 23 janvier 2013, le ministre a répondu qu'il n'avait pas de commentaires particuliers à ajouter aux recommandations formulées par la Cour.

taris-generaal, die daarbij vergezeld was van de directeur-generaal van het BEW, die in januari 2012 werd benoemd.

De resultaten van die evaluatie werden per e-mail verstuurd naar de adjunct-secretaris-generaal en naar de directeur-generaal van het BEW, alsook naar de verantwoordelijken van de directies, zodat zij hun opmerkingen konden formuleren. Dat gaf aanleiding tot een paar bijstellingen.

#### 1.2.2. DOSSIERONDERZOEK

Ter aanvulling van de begeleide zelfevaluatie werd in een steekproef van dossiers onderzocht hoe de belangrijkste processen en internecontroleprocedures worden toegepast, om te beoordelen of de internecontrolemaatregelen zijn aangepast aan de geïdentificeerde risico's.

De dossiers werden willekeurig geselecteerd uit de dossiers die rechtstreeks aan een begrotingsallocatie kunnen worden gekoppeld.

Er werden gestandaardiseerde controledocumenten (werkstukken voor intern gebruik) opgesteld om de processen en de procedures te kunnen analyseren in de onderzochte dossiers. Er werd op dat ogenblik eveneens informatie gevraagd om het onderzoek te vervolledigen.

De administratie heeft de dossiers op papier en digitaal meegedeeld, want de directies gebruiken ook verschillende bestanden of gegevensbanken.

#### 1.2.3. BEKENDMAKING VAN DE AUDITRESULTATEN

Het voorontwerp van verslag werd per brief van 29 augustus 2012 verstuurd naar de administratie. De tegensprekelijke procedure resulteerde in een schriftelijk antwoord van de adjunct-secretaris-generaal en van de directeur-generaal van het BEW, dat werd bezorgd op 28 september 2012. De geformuleerde commentaar werd deels verwerkt in het ontwerpverslag.

Bij het voorontwerp en bij het ontwerp van verslag waren twee bijlagen gevoegd. De ene bijlage gaf een overzicht van de reglementering en van de toepasselijke procedures, en de andere preciseerde de resultaten van de begeleide zelfevaluatie.

Het ontwerpverslag werd op 28 november 2012 verstuurd naar de minister van Economie, Tewerkstelling, Wetenschappelijk Onderzoek en Buitenlandse Handel.

In zijn antwoord van 23 januari 2013 stelde de minister dat hij geen bijzondere commentaar had bij de door het Rekenhof geformuleerde aanbevelingen.

## 2. *Contrôle interne à l'AEE*

### 2.1. *Contrôle interne et référentiel COSO*

Un système de contrôle interne regroupe un ensemble de mesures et d'actions mises en œuvre, exécutées et suivies par le comité de direction, les titulaires des fonctions de management, les responsables et le personnel, lequel est destiné à fournir une garantie raisonnable quant à la maîtrise des risques portant atteinte à la réalisation des objectifs entrant dans les domaines suivants : la réalisation efficace et efficiente des opérations, la fiabilité des informations financières et de gestion et la conformité aux législations et réglementations en vigueur.

Le titre V de l'ordonnance organique du 23 février 2006 de la Région de Bruxelles-Capitale portant les dispositions applicables au budget, à la comptabilité et au contrôle, a instauré un système de contrôle qui comporte plusieurs composantes <sup>(280)</sup> :

- un contrôle interne, réparti en un contrôle interne métier <sup>(281)</sup>, un contrôle des engagements et des liquidations <sup>(282)</sup>, un contrôle comptable <sup>(283)</sup> et un contrôle de la bonne gestion financière <sup>(284)</sup>;

(280) L'audit de la Cour porte sur le contrôle interne métier, le contrôle de la bonne gestion financière et le contrôle de gestion tels qu'énumérés par l'ordonnance. Le contrôle des engagements et des liquidations ainsi que le contrôle comptable devraient faire l'objet d'un examen lors de l'audit portant sur le contrôle interne à l'administration des finances et du budget. L'audit interne a été examiné récemment et fait l'objet d'un article dans le présent cahier d'observations de la Cour. Le contrôle administratif et budgétaire exercé par l'Inspection des finances se situe hors du champ des audits prévus par la Cour, qui portent sur le contrôle interne développé dans les administrations du ministère de la Région de Bruxelles-Capitale.

(281) Le contrôle interne métier est un processus destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de conformité avec la législation et les règlements en vigueur, à la réalisation et à l'optimisation des opérations et à la fiabilité des informations financières (que les opérations soient légales, régulières et justifiées et que le patrimoine soit correctement protégé). Il doit être effectué par chaque service gestionnaire ou organisme administratif autonome sur la base de procédures écrites (article 72 de l'ordonnance organique du 23 février 2006 de la Région de Bruxelles-Capitale portant les dispositions applicables au budget, à la comptabilité et au contrôle).

(282) Articles 73 à 75 de l'ordonnance organique du 23 février 2006 précitée.

(283) Le contrôle comptable est un ensemble de procédures comptables qui veillent à vérifier l'exactitude et la fiabilité des enregistrements dans les comptes et les autres documents comptables, ainsi qu'à assurer la protection du patrimoine (article 76 de l'ordonnance organique du 23 février 2006 précitée).

(284) Le contrôle de la bonne gestion financière est un ensemble de procédures qui visent à garantir que les objectifs sont atteints de façon économique, efficace et efficiente, et que les crédits budgétaires ont été dépensés aux seules fins indiquées et dans les limites approuvées (article 77 de l'ordonnance organique du 23 février 2006 précitée).

## 2. *Interne controle bij het BEW*

### 2.1. *Interne controle en COSO-model*

Een internecontrolesysteem groepeer een geheel van maatregelen en acties, die worden ingesteld, uitgevoerd en opgevolgd door het directiecomité, de personen die managementfuncties uitoefenen, de verantwoordelijken en het personeel. Het moet een redelijke zekerheid bieden ten aanzien van de beheersing van risico's die het bereiken van de doelstellingen hypothekeren in de volgende domeinen : de effectieve en efficiënte realisatie van de verrichtingen, de betrouwbaarheid van de financiële en beheersinformatie, en de conformiteit met de van kracht zijnde wetgeving en reglementering.

Titel V van de organieke ordonnantie van 23 februari 2006 van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest houdende de bepalingen die van toepassing zijn op de begroting, de boekhouding en de controle, heeft een internecontrolesysteem ingevoerd dat uit verschillende componenten bestaat <sup>(280)</sup> :

- een interne controle (verdeeld in een vakgebonden interne controle <sup>(281)</sup>, een controle van de vastleggingen en de vereffeningen <sup>(282)</sup>, een boekhoudkundige controle <sup>(283)</sup> en een controle op het goed financieel beheer <sup>(284)</sup>;

(280) De audit van het Rekenhof heeft betrekking op de vakgebonden interne controle, de controle van het goed financieel beheer en de beheerscontrole zoals opgesomd in de ordonnantie. Het toezicht op de vastleggingen en de vereffeningen, en op het boekhoudkundig toezicht zouden aan bod moeten komen in de audit over de interne controle bij het bestuur Financiën en Begroting. De interne audit werd recent onderzocht en komt aan bod in een artikel in het huidige Boek van het Rekenhof. De administratieve en budgettaire controle die door de Inspectie van Financiën wordt uitgevoerd, valt buiten het terrein van de door het Rekenhof geplande audits, die betrekking hebben op de interne controle uitgebouwd in de besturen van het ministerie van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest.

(281) De vakgebonden interne controle is een proces dat redelijke zekerheid moet geven inzake de realisatie van de volgende doelstellingen : de conformiteit met de geldende wetgeving en verordeningen, de realisatie en de optimalisatie van de verrichtingen en de betrouwbaarheid van de financiële verrichtingen (of de verrichtingen wettelijk zijn, regelmatig en gerechtvaardigd en of het vermogen correct wordt beschermd). Hij moet door elke beherende dienst of autonome bestuursinstelling worden uitgevoerd op basis van geschreven procedures (artikel 72 van de organieke ordonnantie van 23 februari 2006 van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest houdende de bepalingen die van toepassing zijn op de begroting, de boekhouding en de controle).

(282) Artikelen 73 tot 75 van de voornoemde organieke ordonnantie van 23 februari 2006.

(283) De boekhoudkundige controle is een geheel van boekhoudkundige procedures dat waarborgt dat de juistheid en de betrouwbaarheid worden gecontroleerd van de inschrijvingen in de rekeningen en in de andere boekhoudkundige documenten en dat de bescherming verzekert van het vermogen (artikel 76 van de voornoemde organieke ordonnantie van 23 februari 2006).

(284) Het toezicht op het goed financieel beheer is een geheel van procedures dat waarborgt dat de doelstellingen op zuinige, doeltreffende en doelmatige wijze worden bereikt en dat de begrotingskredieten alleen worden uitgegeven voor de aangegeven doeleinden en binnen de goedgekeurde grenzen (artikel 77 van de voornoemde organieke ordonnantie van 23 februari 2006).

- un contrôle de gestion, basé sur des tableaux de bord et la comptabilité analytique <sup>(285)</sup>;
- un audit dont l'action consiste essentiellement à examiner et à évaluer le fonctionnement, l'efficacité et l'efficience du contrôle interne <sup>(286)</sup>;
- un contrôle administratif et budgétaire, par l'entremise de l'Inspection des finances <sup>(287)</sup>.

Deux arrêtés du gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale règlent les dispositions portant sur le contrôle interne et notamment sur le contrôle interne métier, le contrôle comptable et le contrôle de la bonne gestion financière, ainsi que sur le contrôle des engagements et des liquidations <sup>(288)</sup>.

Le contrôle interne imposé par l'ordonnance <sup>(289)</sup> est basé sur le référentiel COSO et, plus particulièrement, sur COSO 2 <sup>(290)</sup>.

Les premières recommandations du COSO (COSO 1) établissaient un cadre de référence pour la gestion du contrôle interne. Selon COSO 1, le contrôle interne comporte cinq composantes interdépendantes qui doivent être intégrées aux processus de gestion :

- l'environnement de contrôle;
- l'évaluation des risques;
- les activités de contrôle;
- l'information et la communication;
- le pilotage.

En 2004, COSO 2 a modifié ce cadre en y incluant la gestion des risques de l'entreprise. Les points portant sur l'efficacité et l'efficience des opérations, la fiabilité des informations financières et la conformité aux lois et aux réglementations en vigueur sont complétés par l'identification

(285) Articles 78 et 79 de l'ordonnance organique du 23 février 2006 précitée.

(286) Article 80 de l'ordonnance organique du 23 février 2006 précitée.

(287) Articles 81 à 83 de l'ordonnance organique du 23 février 2006 précitée.

(288) Arrêté du gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale du 18 octobre 2007 portant sur le contrôle interne et notamment sur le contrôle interne métier, le contrôle comptable et le contrôle de la bonne gestion financière.

Arrêté du gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale du 15 juin 2006 relatif à l'engagement comptable, à la liquidation et au contrôle des engagements et des liquidations.

(289) Cf. l'exposé des motifs de l'ordonnance organique du 23 février 2006.

(290) Arrêté du 18 octobre 2007 précité.  
Cet arrêté s'applique tant au ministère régional qu'aux organismes administratifs autonomes.

- een beheerscontrole gebaseerd op de boordtabellen en de analytische boekhouding <sup>(285)</sup>;
- een audit die er hoofdzakelijk in bestaat de werking, de doeltreffendheid en de doelmatigheid van de interne controle te onderzoeken en te evalueren <sup>(286)</sup>;
- een administratieve en budgettaire controle via de Inspectie van Financiën <sup>(287)</sup>.

Twee besluiten van de Brusselse Hoofdstedelijke Regering regelen de bepalingen met betrekking tot de interne controle en inzonderheid met betrekking tot de vakgebonden interne controle, de boekhoudkundige controle en de controle op het goed financieel beheer, alsook met betrekking tot de controle van de vastleggingen en de vereffeningen <sup>(288)</sup>.

De door de ordonnantie <sup>(289)</sup> opgelegde interne controle steunt op het COSO-model en meer in het bijzonder op COSO 2 <sup>(290)</sup>.

De eerste aanbevelingen van COSO (COSO 1) stelden een referentiekader op voor het beheer van de interne controle. Volgens COSO 1 omvat de notie van interne controle vijf onderling afhankelijke componenten die in de beheersprocessen moeten worden geïntegreerd :

- controleomgeving;
- inschatten van risico's;
- controleactiviteiten;
- informatie en communicatie;
- monitoring.

In 2004 heeft COSO 2 dat kader gewijzigd en er het beheer van de risico's van de onderneming aan toegevoegd. De punten met betrekking tot de doeltreffendheid en de doelmatigheid van de verrichtingen, de betrouwbaarheid van de financiële informatie en de conformiteit met de gel-

(285) Artikelen 78 en 79 van de voornoemde organieke ordonnantie van 23 februari 2006.

(286) Artikel 80 van de voornoemde organieke ordonnantie van 23 februari 2006.

(287) Artikelen 81 tot 83 van de voornoemde organieke ordonnantie van 23 februari 2006.

(288) Besluit van de Brusselse Hoofdstedelijke Regering van 18 oktober 2007 met betrekking tot de interne controle, en inzonderheid de vakgebonden interne controle, de boekhoudkundige controle en de controle van het goede financiële beheer.

Besluit van de Brusselse Hoofdstedelijke Regering van 15 juni 2006 inzake de boekhoudkundige vastlegging, de vereffening en de controle op de vastleggingen en de vereffeningen.

(289) Cf. memorie van toelichting bij de voornoemde organieke ordonnantie van 23 februari 2006.

(290) Voornoemd besluit van 18 oktober 2007.  
Dat besluit is zowel op het gewestelijk ministerie als op de autonome bestuursinstellingen van toepassing.

des événements potentiels pouvant affecter l'organisation, la maîtrise des risques et l'apport d'une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'organisation.

Les cinq composantes du début sont dès lors portées à huit, avec la modification de quelques intitulés :

- l'environnement interne;
- la fixation des objectifs;
- l'identification des événements;
- l'évaluation des risques;
- le traitement des risques;
- les activités de contrôle;
- l'information et la communication;
- le pilotage.

## 2.2. Mise en œuvre à l'AEE

L'AEE met progressivement en place le système COSO. Ainsi, elle a notamment défini des missions et rédigé des descriptions de fonctions. Elle utilise divers outils de gestion, comme des plans opérationnels et des tableaux de bord, pour lesquels elle a exercé un rôle de pionnière. Elle réalise l'auto-évaluation au moyen du CAF <sup>(291)</sup>.

Les processus qui ont été établis sont en voie de modification dans le cadre du projet BRU+, qui consiste à écrire les processus des administrations du ministère, destinés à servir de base à une analyse de risques. L'AEE a élaboré de nombreuses procédures, dont quelques-unes transversales au ministère, qui établissent, pour des processus généraux, une matrice des risques principaux et des contrôles à mettre en œuvre pour y répondre. Elle emploie des logiciels permettant de gérer les dossiers; certains d'entre eux intègrent un flux opérationnel qui renforce l'application des procédures de gestion des dossiers.

(291) Le *Common Assessment Framework* (CAF) est un modèle d'auto-évaluation permettant aux services publics de s'évaluer de manière structurée, en vue d'une amélioration de leur performance. À la base, le CAF n'est pas orienté vers le contrôle interne, mais vers la qualité; il ne s'appuie pas sur le référentiel COSO. La réalisation d'un CAF par le ministère pourrait donc être un complément à l'audit de la Cour. Néanmoins, aucun rapport portant sur l'exécution du CAF n'a pu lui être présenté et elle n'a donc pu s'appuyer sur ses conclusions.

dende wetten en reglementen worden vervolledigd met de identificatie van de potentiële gebeurtenissen die een invloed kunnen hebben op de organisatie, het beheersen van de risico's en de redelijke zekerheid dat de doelstellingen van de organisatie worden gerealiseerd.

De vijf oorspronkelijke componenten zijn bijgevolg uitgebreid tot acht en enkele benamingen zijn gewijzigd :

- interne omgeving;
- bepalen van doelstellingen;
- identificeren van gebeurtenissen;
- inschatten van risico's;
- omgaan met risico's;
- controleactiviteiten;
- informatie en communicatie;
- monitoring.

## 2.2. Toepassing bij het BEW

Het COSO-systeem wordt geleidelijk aan uitgebouwd bij het BEW. Zo zijn er opdrachten gedefinieerd en functiebeschrijvingen opgesteld. Het BEW was ook bij de eersten om gebruik te maken van diverse beheersinstrumenten, zoals operationele plannen en boordtabellen. Voor de zelfevaluatie werd gesteund op het CAF <sup>(291)</sup>.

Aan de opgestelde processen wordt nu gesleuteld in het raam van het project BRU+. Dat moet de processen op schrift stellen die de besturen van het ministerie hanteren en die als uitgangspunt dienen voor een risicoanalyse. Het BEW heeft talrijke procedures opgesteld, waaronder een paar transversale op het niveau van het ministerie die voor algemene processen een matrix maken van de grootste risico's en van de controles die moeten worden uitgevoerd om die risico's het hoofd te bieden. Er worden programma's voor dossierbeheer gebruikt, waarvan sommige beschikken over een workflow die de toepassing van de procedures voor dossierbeheer versterkt.

(291) Het *Common Assessment Framework* (CAF) is een systeem voor zelfevaluatie waarmee overheidsdiensten zichzelf op gestructureerde wijze kunnen evalueren om hun werking te verbeteren. Het CAF richt zich veeleer op de kwaliteit en niet zozeer op de interne controle. Het steunt ook niet op het COSO-model. Het feit dat het ministerie een zelfevaluatie heeft uitgevoerd aan de hand van het CAF zou dus een aanvulling voor de audit van het Rekenhof kunnen zijn. Er kon niettemin geen enkel verslag over de uitvoering van het CAF aan het Rekenhof worden voorgelegd, zodat het niet op de conclusies ervan kon steunen.

Dans sa réponse, l'administration signale en outre qu'en 2011-2012, le gouvernement a instauré un système de mandats pour le haut management. Dans ce cadre, des objectifs ont été définis pour les mandataires; ils seront intégrés dans les différents plans stratégiques et opérationnels aux divers niveaux du ministère.

Par ailleurs, l'arrêté du 18 octobre 2007 précité <sup>(292)</sup> a prévu d'établir des procédures transversales minimales, contenant une matrice de risques et de contrôles. Un consultant a été chargé de les rédiger, en collaboration avec les acteurs de terrain des administrations. Ces procédures sont applicables à l'ensemble des unités administratives, afin d'harmoniser les pratiques en vigueur dans chaque administration et de maîtriser raisonnablement les risques principaux associés au traitement des dossiers. Elles se rapportent aux actions relatives à des processus généraux entraînant des flux financiers en dépenses et en recettes. Il s'agit, entre autres, du paiement des salaires, de la gestion et du contrôle des marchés publics, ou encore de l'octroi de subventions, ainsi que de la perception de recettes fiscales et non fiscales. Elles doivent obligatoirement être suivies.

Ces procédures transversales sont complétées par de nombreuses procédures particulières au sein des directions.

### 3. Environnement de contrôle

L'environnement de contrôle est un facteur déterminant pour l'intégration réussie d'un système de contrôle interne dans une organisation car il détermine le niveau de sensibilisation du personnel. Chaque membre du personnel doit être conscient des objectifs poursuivis et des valeurs qui sont promues par l'organisation à laquelle il appartient; il doit pouvoir inscrire dans ce cadre les exigences propres à sa fonction. L'environnement de contrôle comprend également la structure de l'organisation et la politique menée en matière de ressources humaines, lesquelles doivent être définies en fonction des activités afin d'en favoriser la réalisation.

Cette composante du contrôle interne est la plus aboutie du système mis en œuvre à l'AEE.

Cependant, s'il est parfaitement satisfait au critère d'intégrité et d'éthique, des efforts doivent être entrepris sur d'autres plans. La structure organisationnelle est en effet généralement considérée comme difficile à adapter; néanmoins la circulation de l'information, globalement satisfaisante, permet au management d'avoir une bonne maîtrise des activités, sauf dans l'une des directions où le système de délégation mis en place à la suite d'une restructuration complique la prise de décision et entrave la circulation de l'information de gestion. À la suite d'une réorganisation visant à accroître l'efficacité de la gestion des subventions

(292) Articles 3 à 8.

In zijn antwoord stipt het BEW aan dat de regering in 2011-2012 een systeem van mandaten heeft ingevoerd voor het hoge management. In dat kader werden voor de mandaathouders doelstellingen bepaald die zullen worden opgenomen in de diverse strategische en operationele plannen op de verschillende niveaus van het ministerie.

Het voornoemde besluit van 18 oktober 2007 <sup>(292)</sup> voorziet in het opstellen van minimale transversale procedures met een matrix voor de risico's en de controles. Een consultant werd ermee belast deze uit te schrijven in samenwerking met de medewerkers ter plaatse van de besturen. De procedures zijn van toepassing op alle administratieve entiteiten, zodat de werkwijzen van de administraties op elkaar afgestemd raken en de voornaamste inherente risico's van de dossierverwerking redelijkerwijze kunnen worden beheerst. Ze hebben betrekking op verrichtingen die geldstromen genereren (inkomsten en uitgaven). Het gaat onder meer over de betaling van lonen, het beheer en de controle van overheidsopdrachten, de toekenning van subsidies en de inning van fiscale en niet-fiscale ontvangsten. De procedures moeten worden gevolgd.

Die transversale procedures worden binnen de directies aangevuld met talrijke specifiekere procedures.

### 3. Controleomgeving

De controleomgeving is een doorslaggevende factor om een interne controlesysteem in een organisatie op een geslaagde wijze te integreren omdat ze bepaalt in welke mate het personeel werd gesensibiliseerd. Elk personeelslid moet zich bewust zijn van de nagestreefde doelstellingen en van de waarden die worden gepromoot door de organisatie waartoe het behoort; het moet de specifieke vereisten van zijn functie in dat kader kunnen inschrijven. De controleomgeving omvat eveneens de structuur van de organisatie en het beleid inzake human resources, die moeten worden gedefinieerd op basis van de activiteiten om deze vlot te helpen realiseren.

Deze component van de interne controle is de meest geslaagde van het systeem dat het BEW heeft uitgebouwd.

Het criterium van de integriteit en van de ethiek is volledig vervuld, maar op andere vlakken moeten nog inspanningen worden geleverd. Over het algemeen wordt ervan uitgegaan dat het moeilijk is aan de organisatiestructuur te sleutelen. De informatie stroomt niettemin vlot door, waardoor het management grip houdt op de activiteiten. In één van de directies is na een herstructurering echter een delegatiesysteem ingevoerd dat de besluitvorming en de doorstroming van beheersinformatie bemoeilijkt. Ingevolge een reorganisatie om het beheer van de subsidies voor economische materies doeltreffender te maken, werden immers

(292) Artikelen 3 tot 8.

en matière économique, deux directions ont en effet été fusionnées en une seule et les délégations, essentiellement financières, y sont réparties entre quatre agents responsables sur la base des montants et non des matières. Par conséquent, ceux-ci doivent se consulter pour toute mesure de nature à affecter les activités de la direction (par exemple, pour la jurisprudence en matière de subventionnement) et les informations de gestion ne sont plus centralisées.

Dans sa réponse, l'administration estime que ce système augmente la flexibilité et la polyvalence et qu'il est rendu nécessaire par le manque de personnel. Elle examinera néanmoins la possibilité de modifier les délégations accordées pour le moment sur la base des montants afin de les répartir par matière. L'administration signale également que le directeur général a demandé aux responsables de se concerter de manière hebdomadaire.

Si les délégations (essentiellement en matière financière) existent et sont respectées, par contre la répartition des responsabilités du personnel en matière de contrôle interne n'est pas nécessairement fixée. Sauf exception, les tâches qui n'ont pas d'impact financier direct ne sont pas attribuées formellement et lorsqu'il manque des listes de contrôle, les contrôles sont laissés à l'appréciation des agents, ce que l'examen des dossiers a confirmé.

Dans sa réponse, l'administration indique que la communication et l'information ne doivent pas nécessairement être réglées par arrêté de délégation, rejoignant ainsi l'opinion de la Cour, pour laquelle ces éléments peuvent également être réglés par des procédures.

La Cour recommande dès lors de poursuivre la détermination des responsabilités du personnel en matière de contrôle interne, soit dans des arrêtés de délégation, soit dans des procédures.

En matière de ressources humaines, les descriptions de fonctions sont majoritairement considérées comme satisfaisantes, mais le personnel qui était en place auparavant ne correspond pas toujours au profil requis. Des politiques et des procédures règlent le recrutement, l'évaluation et la promotion du personnel; toutefois, dans la pratique, les directions disposent de peu de maîtrise dans ces domaines. Enfin, la politique de formation est adaptée aux besoins, mais certaines formations spécialisées sont difficiles à organiser et les agents doivent parfois patienter pour être formés.

Dans sa réponse, l'administration précise que les descriptions de fonctions sont établies par la direction des ressources humaines du ministère, en collaboration avec les responsables des services.

twee directies tot één enkele samengesmolten en worden de voornamelijk financiële delegaties op basis van bedragen en niet op basis van de materies verdeeld over vier verantwoordelijke ambtenaren. Zij moeten elkaar bijgevolg raadplegen voor elke maatregel die een invloed kan hebben op de activiteiten van de directie (bijvoorbeeld voor de rechtspraak inzake subsidiëring) en de beheersinformatie is niet meer gecentraliseerd.

In zijn antwoord stelt het bestuur dat het systeem in kwestie er kwam door personeelsgebrek en dat het bevorderlijk is voor de flexibiliteit en de polyvalentie. Het zal niettemin nagaan of de machtigingen die momenteel zijn verleend op basis van bedragen, verdeeld kunnen worden per materie. Het bestuur stipt ook aan dat de directeur-generaal aan de verantwoordelijken gevraagd heeft wekelijks te overleggen.

Er bestaan machtigingen (hoofdzakelijk op het vlak van financiën) en die worden nageleefd, maar de verdeling van de verantwoordelijkheden van het personeel inzake interne controle is niet altijd vastgelegd. Behoudens uitzonderingen, worden taken zonder rechtstreekse financiële impact niet formeel toegewezen en als er geen controlelijsten voorhanden zijn, oordelen de medewerkers zelf over de wenselijkheid van een controle. Het dossieronderzoek heeft dat bevestigd.

In zijn antwoord stelt het bestuur dat communicatie en informatie niet noodzakelijk geregeld moeten worden via een machtigingsbesluit. Het schaarft zich daarmee achter het standpunt van het Rekenhof, dat meent dat die elementen ook geregeld kunnen worden op basis van procedures.

Het Rekenhof beveelt aan de verantwoordelijkheden van het personeel inzake interne controle verder af te bakenen, hetzij via machtigingsbesluiten, hetzij via procedures.

Op het vlak van de human resources worden de functiebeschrijvingen veelal als bevredigend beschouwd, maar het personeel dat voordien werd angeworven, past niet altijd in het gevraagde profiel. Er bestaan beleidslijnen en procedures voor de aanwerving, evaluatie en bevordering van personeelsleden, maar in de praktijk hebben de directies daar weinig vat op. Het vormingsbeleid, tot slot, is afgestemd op de behoeften, maar sommige gespecialiseerde opleidingen zijn moeilijk te organiseren en de medewerkers moeten soms lang wachten vooraleer ze worden opgeleid.

In zijn antwoord preciseert het bestuur dat de functiebeschrijvingen worden opgesteld door de directie Human Resources van het ministerie, in samenspraak met de diensthoofden.

#### 4. Évaluation des risques

Les risques peuvent être définis comme les événements susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs qui ont été fixés par ailleurs. Les processus de maîtrise des risques visent à les identifier et à minimiser tant leur probabilité de survenance que leur impact. Une bonne prévention tend à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs fixés et, de ce fait, permet également d'éviter les situations de crise. La définition des objectifs est donc une condition préalable de l'évaluation des risques. Pour déterminer si un risque est acceptable, l'on recourt généralement à une approche du type coûts/avantages des mesures de maîtrise des risques qui devraient être mises en œuvre. L'adéquation de ces mesures doit être évaluée régulièrement et cette évaluation doit être revue périodiquement.

Les risques se définissant comme des événements susceptibles d'entraver la réalisation des objectifs d'une organisation, la fixation de ces objectifs constitue la première étape indispensable de la mise en place d'un système de gestion des risques.

Cette étape doit intervenir à chaque niveau de l'organisation. Ainsi, les objectifs généraux doivent d'abord être définis au niveau du ministère et une stratégie globale pour leur réalisation doit être arrêtée. Ensuite, chaque administration doit fixer ses objectifs en cohérence avec les objectifs généraux et la stratégie globale. La cohérence doit également être assurée aux autres niveaux : entre les administrations du ministère, entre les directions qui composent l'AEE et celle-ci, et entre les directions de l'AEE.

Ce système en cascade n'a pas encore été mis en œuvre : s'il existe des objectifs définis, principalement au niveau des directions (les objectifs de l'AEE ne sont pas remis à jour périodiquement), ceux du ministère n'ont pas été fixés <sup>(293)</sup>, ce qui rend impossible toute cohérence entre ces derniers objectifs et ceux des administrations, dont l'AEE. Par ailleurs, à l'AEE, il n'y a pas de cohérence entre les objectifs de l'administration et ceux des directions qui la composent; la mise en cohérence entre les objectifs des directions, quand elle existe, n'est qu'informelle. Néanmoins, des éléments positifs ont été relevés dans les directions : toutes disposent d'un plan opérationnel annuel exposant leurs objectifs et les actions à entreprendre, même si les moyens à affecter ne sont pas toujours bien définis. Ce plan est communiqué clairement au personnel chaque année. En

(293) Les objectifs du ministère devront s'articuler avec ceux définis, notamment, dans le cadre du système de mandats. À cet égard, l'administration répond que les objectifs seront désormais intégrés dans les différents plans.

#### 4. Risico-evaluatie

Risico's zijn te definiëren als gebeurtenissen die een impact kunnen hebben op de realisatie van doelstellingen die elders werden vastgelegd. De processen voor risicobeheersing moeten de risico's identificeren en de kans dat ze zich voordoen en de impact ervan tot een minimum herleiden. Een gedegen preventie moet met redelijke zekerheid kunnen garanderen dat de vastgelegde doelstellingen worden verwezenlijkt en zorgt er zodoende ook voor dat crisissituaties worden vermeden. Om de risico's te kunnen inschatten, moeten eerst doelstellingen worden bepaald. Om te bepalen of een risico aanvaardbaar is, wordt meestal uitgegaan van een kosten-batenanalyse van de maatregelen inzake risicobeheersing die zouden moeten worden uitgevoerd. Er moet regelmatig worden geëvalueerd of die maatregelen adequaat zijn en deze evaluatie moet periodiek worden overgedaan.

Aangezien risico's kunnen worden gedefinieerd als gebeurtenissen die de realisatie van de doelstellingen van een organisatie kunnen belemmeren, is het vaststellen van doelstellingen de eerste onontbeerlijke fase bij de invoer van een systeem van risicobeheer.

Op elk niveau van de organisatie worden doelstellingen gedefinieerd : zo moeten eerst algemene doelstellingen worden gedefinieerd op het niveau van het ministerie en moet een globale strategie worden bepaald om deze te realiseren. Vervolgens moet elk bestuur eigen doelstellingen bepalen in samenhang met de algemene doelstellingen en de globale strategie. Er moet ook worden gezorgd voor coherentie op de andere niveaus : tussen de besturen van het ministerie, tussen de directies van het BEW en het BEW zelf, en tussen de directies van het BEW onderling.

Dat getrappt systeem is vooralsnog niet in de praktijk gebracht : er worden weliswaar doelstellingen gedefinieerd, hoofdzakelijk op het niveau van de directies (de doelstellingen van het BEW worden niet periodiek bijgewerkt), maar er zijn geen doelstellingen bepaald op het niveau van het ministerie <sup>(293)</sup> en daardoor is er geen sprake van enige coherentie met de doelstellingen van de besturen, waaronder het BEW. Binnen het BEW is er bovendien geen coherentie tussen de doelstellingen van het bestuur en de doelstellingen van de directies. De doelstellingen tussen de directies onderling worden niet altijd op elkaar afgestemd en als dat gebeurt, gebeurt het informeel. In de directies zijn wel positieve elementen vastgesteld : ze beschikken allemaal over een operationeel jaarplan waarin de doelstellingen en de te ondernemen acties vervat zijn. De plannen preciseren

(293) De doelstellingen van het ministerie moeten aansluiten bij de doelstellingen die inzonderheid in het raam van het mandatsysteem werden bepaald. Het bestuur heeft in verband daarmee geantwoord dat de doelstellingen voortaan in de verschillende plannen zullen worden opgenomen.

outre, les responsables des services des directions ont été associés à la définition des objectifs.

La réalisation des objectifs doit, par ailleurs, être mesurée de manière continue à chaque niveau de l'organisation. Ce n'est pourtant pas le cas dans l'ensemble de l'organisation. Même s'il existe des tableaux de bord qui contiennent certains indicateurs de gestion, ces derniers ne permettent pas de mesurer tous les objectifs qui font l'objet de l'auto-évaluation.

L'administration précise dans sa réponse que, en 2013, elle mettra en cohérence les objectifs et les plans existants, et en mesurera l'exécution.

Une fois les objectifs définis, le modèle COSO recommande de mettre en place une politique structurée d'identification et d'évaluation des risques. Pour être efficace, cette identification doit établir une relation entre les risques et les objectifs. Elle est préventive car elle vise à identifier les événements susceptibles de se produire. Une fois identifiés, les risques doivent être évalués quant à leur probabilité de survenance et à leur impact sur la réalisation des objectifs. Ce processus d'identification et d'évaluation des risques est complété par la mise en place de mesures de contrôle interne tenant compte du ratio coûts/bénéfices de ces mesures et déterminant le niveau de risque résiduel accepté par l'organisation.

Lors de l'audit, ce processus d'identification et d'évaluation, complété par la mise en œuvre de mesures de contrôle interne, n'avait pas été entrepris, faute, notamment, de définition d'objectifs à tous les niveaux de l'organisation.

Néanmoins, une direction a développé sa propre gestion des risques. Il existe également une matrice des risques encourus pour des processus généraux en matière de recettes et de dépenses (procédures transversales du ministère) et des contrôles à effectuer pour les maîtriser. Quant au projet Bru+ précité, il a également débuté. Certains risques ont été identifiés dans les autres directions, mais il ne s'agit pas à proprement parler de gestion des risques. Enfin, chaque direction est à même d'anticiper certains changements, mais pas de manière systématique.

La Cour encourage l'administration à poursuivre la fixation cohérente des objectifs à tous les niveaux de l'organisation et à mesurer leur réalisation de manière continue, afin de mener une politique structurée d'identification et d'évaluation des risques, établissant une relation entre les risques et les objectifs.

echter niet altijd welke middelen daarvoor moeten worden ingezet. De plannen worden elk jaar duidelijk meegedeeld aan het personeel en de diensthoofden van de directies worden betrokken bij het bepalen van de doelstellingen.

De realisatie van de doelstellingen moet bovendien continu worden gemeten op elk niveau van de organisatie. Dat gebeurt echter niet in de hele organisatie. Er bestaan weliswaar boordtabellen met een aantal beheersindicatoren, maar die maken het niet mogelijk alle doelstellingen te meten die het voorwerp zijn van de zelfevaluatie.

In zijn antwoord preciseert het bestuur dat het de bestaande doelstellingen en plannen in 2013 in overeenstemming zal brengen en dat het zal meten in hoeverre ze worden verwezenlijkt.

Zodra de doelstellingen zijn bepaald, beveelt het COSO-model aan een gestructureerd beleid te implementeren voor de identificatie en de evaluatie van de risico's. Om doeltreffend te zijn, moet die identificatie een verband leggen tussen de risico's en de doelstellingen. Het gaat om een preventief beleid, want het moet nagaan welke gebeurtenissen zich zouden kunnen voordoen. Zodra de risico's zijn geïdentificeerd, moet worden geëvalueerd hoe groot de kans is dat ze zich voordoen en wat hun impact kan zijn op de realisatie van de doelstellingen. Dat proces inzake identificatie en evaluatie van de risico's wordt vervolledigd door de invoering van internecontrolemaatregelen die rekening houden met de kosten/voordelen-ratio van die maatregelen en die het niveau van restrisico bepalen dat door de organisatie wordt aanvaard.

Dat identificatie- en evaluatieproces, aangevuld met internecontrolemaatregelen, was ten tijde van de audit nog niet aangevat omdat niet op alle niveaus van de organisatie doelstellingen waren gedefinieerd.

Eén directie heeft niettemin een eigen risicobeheer ontwikkeld en er bestaat ook een risicomatrix voor de algemene processen inzake ontvangsten en uitgaven (transversale procedures van het ministerie), alsook een matrix van de controles die moeten worden uitgevoerd om grip te houden op de risico's. Het voornoemde project BRU+ is van start gegaan. In de overige directies werden bepaalde risico's geïdentificeerd, maar is geen sprake van een echt risicobeheer. Tot slot kan elke directie op bepaalde veranderingen anticiperen, zij het niet systematisch.

Het Rekenhof moedigt het bestuur aan voort te werken aan het coherent definiëren van doelstellingen op alle niveaus van de organisatie en continu te meten in hoeverre ze worden verwezenlijkt, om op die manier te komen tot een gestructureerd beleid voor de identificatie en evaluatie van risico's en een verband tot stand te brengen tussen de risico's en de doelstellingen.

## 5. Activités de contrôle

Les activités de contrôle comprennent l'ensemble des procédures qui doivent être élaborées et mises en œuvre afin de s'assurer que les mesures identifiées par le management pour réduire les risques et réaliser les objectifs, sont effectivement et correctement appliquées.

Les activités de contrôle comprennent notamment les protections physiques, la séparation des fonctions et les contrôles des systèmes d'information.

### 5.1. Référentiel COSO

Pour rappel, dans la Région de Bruxelles-Capitale, les activités de contrôle résultent d'une obligation légale, mise en œuvre selon le référentiel COSO. Des normes existent (délégation, séparation de fonctions), mais aucune politique générale visant à réduire les risques propres aux activités n'a été définie. Des mesures correctrices sont adoptées, sauf pour des anomalies mineures; toutefois, les anomalies n'étant pas détectées de façon structurelle, leur correction ne peut renforcer pleinement la réalisation des objectifs. Par ailleurs, l'évaluation régulière des activités de contrôle fait pratiquement défaut.

### 5.2. Mesures de contrôle interne

Au sein du ministère et de l'AEE, diverses procédures, transversales ou non, établissant des mesures de contrôle interne ont été instaurées, mais elles ne donnent aucune assurance de couvrir de manière adéquate l'ensemble des risques. À noter cependant les procédures transversales établies pour quelques processus génériques, lesquelles comportent une matrice des risques et des contrôles.

La Cour a examiné les procédures de contrôle interne, formelles ou non, ainsi que les diverses listes de contrôle qui les complètent. Elle a ainsi constaté que le niveau de couverture des activités des directions par des procédures est variable.

La mise en œuvre du logiciel *Impala* renforce l'application des procédures puisqu'elles sont intégrées dans le flux opérationnel informatique. La rigidité de ce logiciel est cependant mise en cause par certains. Ainsi, l'absence de mode d'emploi complique l'interprétation des données à encoder ou à consulter, d'autant que certains champs ne sont pas explicites et qu'ils ne sont pas tous obligatoires. Par ailleurs, le dossier électronique et le dossier papier ne contiennent pas toujours tous les documents nécessaires. De plus, les modifications demandées par les directions ne sont pas effectuées rapidement. Enfin, la sécurité de l'utilisation des mots de passe, en technique de l'information en général et dans *Impala* en particulier, n'est pas assurée.

## 5. Controleactiviteiten

De controleactiviteiten omvatten alle procedures die moeten worden uitgewerkt en toegepast om zich ervan te vergewissen dat de maatregelen die het management heeft genomen om de risico's te verminderen en de doelstellingen te realiseren, effectief en correct worden toegepast.

De controleactiviteiten omvatten inzonderheid de fysieke beschermingsmaatregelen, de functiescheiding en de controles van de informatiesystemen.

### 5.1. COSO-model

Ter herinnering : in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest geldt er een wettelijke verplichting om controles uit te voeren en daarbij wordt het COSO-model gevolgd. Er bestaan normen (machtiging, functiescheiding), maar er is geen algemeen beleid om de risico's in te dijken die eigen zijn aan de activiteiten. Er worden corrigerende maatregelen genomen, behalve als het om kleine anomalieën gaat. Aangezien de anomalieën niet op structurele wijze worden opgespoord, kunnen de correcties echter niet ten volle bijdragen tot de realisatie van de doelstellingen. De controleactiviteiten worden in de praktijk niet regelmatig geëvalueerd.

### 5.2. Internecontrolemaatregelen

Bij het ministerie en het BEW zijn diverse, al dan niet transversale procedures ingesteld om internecontrolemaatregelen uit te werken, maar ze garanderen geenszins dat alle risico's adequaat worden afgedekt. Voor enkele generieke processen zijn wel transversale procedures opgesteld die een matrix omvatten van de risico's en controles.

Het Rekenhof heeft de al dan niet formele internecontroleprocedures onderzocht, alsook de diverse controlelijsten die als aanvulling fungeren. Het heeft vastgesteld dat de mate waarin de activiteiten van de directies worden afgedekt door procedures, verschilt.

De implementatie van het programma *Impala* versterkt de toepassing van de procedures, aangezien ze worden opgenomen in de operationele informaticastroom. Sommigen klagen echter over de starheid van het systeem. Zo is er geen handleiding, waardoor het moeilijk is de gegevens die moeten worden ingevoerd of geconsulteerd te interpreteren, temeer omdat bepaalde velden niet expliciet zijn en niet alle velden verplicht moeten worden ingevuld. Bovendien bevatten het elektronische dossier en het papieren dossier niet altijd alle nodige stukken en worden door de directies gevraagde wijzigingen niet snel aangebracht. Tot slot schort er iets aan de beveiliging van de paswoorden in de informatica in het algemeen en in *Impala* in het bijzonder.

Dans sa réponse, l'administration signale qu'elle va insister auprès de ses agents pour qu'ils scannent les éléments pertinents.

Elle reconnaît également que, tant que le circuit papier des documents n'est pas supprimé, la validation électronique est effectuée par des collaborateurs du secrétaire général adjoint (lorsqu'il faisait fonction de directeur général) et du directeur général; ces derniers ne font que signer la version papier des documents.

Elle ajoute que les responsables ont déjà la possibilité d'adapter les documents dans *Impala* et qu'une formation et un manuel d'utilisation sont prévus.

La Cour recommande de fixer des règles de sécurité plus strictes pour l'emploi des mots de passe et de les respecter, d'autant qu'à terme, seule la validation électronique des documents subsistera. Une analyse des champs offerts devrait également être effectuée de manière générale afin d'assurer l'optimisation de la banque de données.

Par ailleurs, il arrive que les procédures, fort nombreuses, diffèrent sur certains points ou en omettent d'autres. Il en est ainsi des procédures transversales au ministère et des procédures transversales à l'AEE pour les subventions facultatives, en matière d'accusé de réception de la demande de subvention par le bénéficiaire et de signature des conventions accompagnant les arrêtés de subvention.

De plus, certaines mesures de contrôle interne prévues par les procédures ne sont pas rigoureusement suivies dans la pratique. En effet, une fonction de supervision des dossiers, afin de renforcer le contrôle interne, a été créée par l'instauration d'agents coordinateurs; toutefois, par manque de personnel, il arrive que cette fonction soit exercée par l'agent traitant ou un directeur, ce qui rend cette mesure inopérante. En outre, en raison de l'absence de lien hiérarchique, certains contestent cette fonction. De plus, les tâches de contrôle dévolues à cette fonction ne sont pas toujours suffisamment détaillées, notamment faute de listes de contrôle.

Dans sa réponse, l'administration signale qu'elle doit tenir compte d'effectifs réduits : la flexibilité qui doit en découler est donc plus grande que dans les services des autres Régions. Ceci se répercute dans la mise en œuvre des rôles et des fonctions des agents. Elle ajoute qu'il existe dans *Impala* des listes de contrôle partielles.

Enfin, à la direction de l'inspection régionale de l'emploi, les dossiers qui ne doivent pas donner lieu à des investigations complémentaires, lorsque les agents estiment qu'il n'y a rien à signaler, ne sont pas soumis à supervision. Le risque de mauvaise appréciation de la situation n'est donc pas couvert. De surcroît, par manque de temps, les

In zijn antwoord stipt het bestuur aan dat het er bij zijn medewerkers op aan zal dringen de relevante stukken te scannen.

Het erkent ook dat, zolang het papieren circuit nog bestaat, de elektronische validering gebeurt door medewerkers van de adjunct-secretaris-generaal (toen hij waarnemend directeur-generaal was) en van de directeur-generaal. Die laatsten beperken zich tot het ondertekenen van de papieren versie van documenten.

Het bestuur voegt daar nog aan toe dat de verantwoordelijken al de mogelijkheid hebben om documenten in *Impala* aan te passen en dat er gewerkt wordt aan een opleiding en een handleiding.

Het Rekenhof beveelt aan striktere beveiligingsregels vast te leggen voor het gebruik van de paswoorden en die in acht te nemen, zeker omdat op termijn alleen de elektronische validering zal overblijven. Bovendien zouden de beschikbare velden in het algemeen moeten worden geanalyseerd om de gegevensbank te optimaliseren.

Daarnaast zijn de talrijke procedures op sommige punten verschillend of ontbreken bepaalde punten in sommige. Dat is zo bij de transversale procedures van het ministerie en bij de transversale procedures van het BEW voor de facultatieve subsidies, op het vlak van de ontvangstbewijzen van subsidieaanvragen door de rechthebbenden en op het vlak van de ondertekening van overeenkomsten die bij de subsidiebesluiten horen.

Sommige internecontrolemaatregelen waarin de procedures voorzien, worden in de praktijk niet altijd strikt nageleefd. Om de interne controle te versterken, werden coördinatoren aangesteld om een toezichtfunctie te vervullen. Door personeelsgebrek wordt die functie soms echter uitgeoefend door de dossierbeheerder zelf of door een directeur, waardoor die maatregel eigenlijk zijn doel voorbijschiet. De functie wordt bovendien door sommigen betwist omdat er geen hiërarchische link is. De taken van de coördinator zijn over het algemeen ook onvoldoende gedetailleerd omdat er geen controlelijsten zijn.

In zijn antwoord verklaart het bestuur dat het rekening moet houden met personeelsbeperkingen, waardoor het flexibeler moet zijn dan de diensten van de andere gewesten. Dat weerspiegelt zich in de rolverdeling en in de functies van de medewerkers. Het voegt daar nog aan toe dat er gedeeltelijke controlelijsten bestaan in *Impala*.

Bij de directie Gewestelijke Werkgelegenheidsinspectie is er geen supervisie voor dossiers die geen bijkomend onderzoek vergen aangezien de behandelende ambtenaar de mening is toegedaan dat er niets te signaleren valt. Het risico dat de situatie verkeerd wordt ingeschat, wordt op die manier niet afgedekt. Bovendien worden de regularisatie-

dossiers d'enquête de régularisation avant octroi ne sont plus approuvés par le directeur.

L'administration répond que le risque de mauvaise appréciation pour les dossiers où rien n'est à signaler est réduit mais qu'une supervision aura désormais lieu sur un échantillon. Pour les dossiers de régularisation avant octroi, les procès-verbaux seront relus par un coordinateur et transmis au directeur en cas de doute, afin de ne pas retarder leur traitement.

La Cour recommande par conséquent de poursuivre la rédaction et l'unification, le cas échéant, des procédures et des listes de contrôle en se référant au référentiel COSO, de manière à assurer que les mesures de contrôle interne adéquates pour maîtriser les risques sont bien prévues et décrites. Cette action ne sera néanmoins pleinement possible que lorsqu'une relation entre les risques et les objectifs aura été établie à tous les niveaux de l'organisation. Ceci présuppose que tous les objectifs auront été définis et qu'une politique structurée d'identification et d'évaluation des risques aura été mise en place.

De plus, en ce qui concerne la fonction de coordinateur, il importe de veiller à ce que le principe de séparation de fonctions entre agent traitant, coordinateur et directeur soit strictement observé et que les activités soient suffisamment précisées dans des listes des contrôles à effectuer.

### 5.3. Gestion des délais de traitement des dossiers

Aucune procédure formalisée ne règle la gestion des délais de traitement des dossiers, chaque direction appliquant des procédures informelles qui lui sont propres. Les délais sont suivis mais selon une périodicité très variable.

En particulier, pour la direction de l'inspection régionale de l'emploi, la gestion des délais de traitement ne constitue plus une priorité en raison de l'afflux de dossiers consécutifs à la procédure de régularisation des étrangers décidée par le pouvoir fédéral.

L'administration répond que le retard de traitement a été résorbé grâce à l'engagement de personnel supplémentaire.

En outre, il n'existe pas de véritable règle qui détermine l'usage du téléphone, des courriers électroniques ou postaux, pour effectuer les demandes d'informations manquantes ou envoyer des rappels.

La Cour recommande dès lors de développer de manière formelle les procédures de gestion des délais de traitement des dossiers, des demandes d'informations et des rappels.

dossiers vóór toekenning door tijdgebrek niet meer door de directeur goedgekeurd.

Het bestuur heeft geantwoord dat het risico op een slechte inschatting klein is bij dossiers waarin niets te signaleren valt, maar dat er voortaan supervisie zal zijn op een steekproef. Bij regularisatiedossiers vóór toekenning worden de processen-verbaal door een coördinator nagelezen en bij twijfel naar de directeur gestuurd, zodat de verwerking geen vertraging oploopt.

Het Rekenhof beveelt dan ook aan voort werk te maken van de opmaak en de uniformisering, in voorkomend geval, van de procedures en controlelijsten door te steunen op het COSO-model, om ervoor te zorgen dat de gepaste internecontrolemaatregelen voorhanden en beschreven zijn om de vastgestelde en geëvalueerde risico's af te dekken. Dat is echter pas mogelijk als de risico's en de doelstellingen op elk niveau van de organisatie aan elkaar worden gekoppeld. Daartoe moeten alle doelstellingen gedefinieerd zijn en moet er een gestructureerd beleid zijn inzake risicobeheer en -identificatie.

Bovendien moet er, wat de functie van coördinator betreft, op worden toegezien het principe van functiescheiding strikt te handhaven tussen de dossierbeheerder, de coördinator en de directeur. Bovendien moeten de activiteiten voldoende gepreciseerd zijn in de lijst van uit te voeren controles.

### 5.3. Beheer van de termijnen voor de afhandeling van dossiers

Er is geen enkele formele procedure die het beheer regelt van de termijnen voor de afhandeling van dossiers. Elke directie past haar eigen informele procedures toe. De termijnen worden opgevolgd, maar dat gebeurt volgens zeer uiteenlopende periodiciteiten.

Bij de directie Gewestelijke Werkgelegenheidsinspectie is de opvolging van de termijnen naar het tweede plan verwezen als gevolg van de toename van het aantal dossiers door de regularisatieprocedure voor vreemdelingen waar-toe de federale overheid besliste.

Het bestuur heeft geantwoord dat de vertragingen bij de afhandeling zijn weggewerkt sinds bijkomend personeel werd aangeworven.

Bovendien is er geen echte regel die voorschrijft dat vragen om bijkomende inlichtingen of rappels telefonisch, per post of per e-mail moeten gebeuren.

Het Rekenhof pleit dan ook voor formele procedures voor het beheer van de termijnen voor de dossierafhandeling, voor vragen om informatie en voor rappels.

#### 5.4. *Rapports d'analyse des subsides*

Les rapports comptables établis lors de l'examen des pièces justificatives sont souvent succincts dans le cas des subventions facultatives.

Il convient de les détailler davantage afin de ne pas nuire aux contrôles interne et externe.

#### 5.5. *Conflits d'intérêts*

Il n'existe aucune procédure particulière destinée à gérer les conflits d'intérêts, en dehors des prescriptions générales du code éthique du ministère relatives aux caractères de neutralité, d'intégrité et d'impartialité des agents.

Or, des agents pourraient être amenés à contrôler, dans un service d'inspection dans lequel ils auraient été transférés, des dossiers qu'ils auraient auparavant instruits dans un service d'octroi de subventions.

Ce peut également être le cas lors de l'octroi de subventions à des entreprises gérées par des personnes avec lesquelles l'agent traitant aurait un lien. Ce problème est d'autant plus important lorsque la séparation des fonctions entre agent traitant et supervision ne peut être assurée. Cette situation doit alors être considérée comme comportant des risques.

Des règles de gestion des conflits d'intérêt devraient être définies dans ces cas.

#### 5.6. *Abandons de créance*

L'ordonnance organique du 23 février 2006 précitée prévoit, à l'article 49, qu'un droit constaté peut être annulé partiellement ou entièrement pour non-rentabilité de la procédure de recouvrement d'une créance non fiscale; la décision est prise, dans ce cas, par l'administration.

Une circulaire de la direction de l'inspection économique autorise toutefois l'administration à abandonner une créance si son montant est égal ou inférieur à 1.000 euros.

L'administration signale dans sa réponse qu'elle a demandé au ministre de supprimer la disposition en question de la circulaire.

#### 5.7. *Service du commerce extérieur*

Des éléments positifs ont été constatés en matière de procédures et des améliorations ont été promises. En règle

#### 5.4. *Rapporten over de analyse van subsidies*

De boekhoudkundige rapporten die worden opgesteld bij het onderzoek van verantwoordingsstukken, zijn vaak erg beknopt als het gaat over facultatieve subsidies.

De boekhoudkundige rapporten over facultatieve subsidies zouden gedetailleerder moeten zijn om geen afbreuk te doen aan de interne en externe controle.

#### 5.5. *Belangenconflicten*

Er is geen specifieke procedure om belangenconflicten te voorkomen, behalve de algemene voorschriften van de ethische code van het ministerie met betrekking tot de neutraliteit, de integriteit en de onpartijdigheid van de ambtenaren.

Ambtenaren die naar een inspectiedienst werden overgeplaatst, zouden mogelijks dossiers moeten controleren die ze zelf hebben behandeld toen ze nog werkten voor een dienst die subsidies toekent.

Die situatie kan zich ook voordoen bij de toekenning van subsidies aan ondernemingen die worden geleid door mensen met wie de dossierbeheerder een band heeft. Dat probleem is nog groter als eenzelfde persoon zowel dossierbeheerder als supervisor is. Die situatie moet als risico-vol worden beschouwd.

Voor die gevallen zouden er formele regels moeten komen om belangenconflicten te beheren.

#### 5.6. *Schrapping van schuldvorderingen*

Artikel 49 van de voornoemde organieke ordonnantie van 23 februari 2006 bepaalt dat een vastgesteld recht gedeeltelijk of volledig kan worden geannuleerd wegens niet-rentabiliteit van de invorderingsprocedure voor een niet-fiscale schuldvordering. In dat geval is het de administratie die de beslissing neemt.

Krachtens een omzendbrief van de directie Economische Inspectie mag de administratie een schuldvordering echter schrappen als het gaat om een bedrag van maximaal 1.000 euro.

In zijn antwoord stipt het bestuur aan dat het de minister heeft gevraagd de bepaling in kwestie uit de omzendbrief weg te laten.

#### 5.7. *Dienst Buitenlandse Handel*

Op het vlak van de procedures zijn er positieve elementen vastgesteld en is er beterschap beloofd. De procedures

générale, les procédures sont respectées; néanmoins, certains points ont fait l'objet de remarques, notamment en matière de vérification de l'encaisse et d'absence de justificatifs (contrats de leasing, de location et de travail). En outre, la production des documents comptables d'un certain nombre de postes a lieu avec retard.

Dans sa réponse, l'administration signale que ces problèmes ont été résolus, d'une part, au moyen de la communication d'instructions aux attachés du commerce extérieur et, d'autre part, grâce au partage en ligne des documents entre le service du commerce extérieur et la direction du contrôle financier.

## **6. Information et communication**

L'information et la communication visent tous les moyens dont dispose le management pour maîtriser l'organisation et la réalisation des objectifs ainsi que l'échange d'informations internes ou externes, tant au sein de l'organisation que vis-à-vis de l'extérieur.

Le système d'information existant ne paraît pas très structuré et sa qualité est jugée de manière différente selon les directions, en dépit des outils de communication utilisés.

Le jugement sur la communication multidirectionnelle diverge et semble dépendre de plusieurs facteurs, tels que la taille des directions, leur type d'activités, leur structure, le degré d'implication des directeurs dans les tâches opérationnelles, l'endroit où se situe l'information et, parfois, la localisation des directions.

Les tâches et responsabilités de contrôle interne sont décrites en partie dans les descriptions de fonctions du ministère et dans les procédures, dont le niveau varie selon les directions, ce qui explique la diversité des notations à cet égard. Il existe toutefois une volonté d'unification par la mise en œuvre de flux opérationnels informatiques. Mais ces procédures ne sont pas complètes à l'heure actuelle.

## **7. Pilotage du système de contrôle interne**

Le pilotage consiste à évaluer régulièrement le bon fonctionnement du système de contrôle interne, au moyen de procédures définies par le management et avec l'aide du service d'audit interne. Cette évaluation doit provoquer les adaptations nécessaires afin que le contrôle interne reste cohérent par rapport aux risques et aux objectifs.

Il n'existe pratiquement pas de système de contrôle interne intégré mais seulement quelques éléments du système, qui, par ailleurs, ne sont pas évalués, sauf dans trois

worden over het algemeen nageleefd. Toch had het Rekenhof een paar opmerkingen, meer bepaald over de kascontrole en ontbrekende verantwoordingsstukken (leasing-, huur- en arbeidscontracten). Bovendien worden de boekhoudkundige stukken van een aantal posten met vertraging ingediend.

In zijn antwoord stelt het bestuur dat die problemen werden opgelost door enerzijds instructies te geven aan de attachés van buitenlandse handel en door anderzijds de dienst Buitenlandse Handel en de directie Financiële Controle online documenten te laten delen.

## **6. Informatie en communicatie**

De informatie en communicatie beogen alle middelen waarover het management beschikt om grip te houden op de organisatie en toe te zien op de realisatie van de doelstellingen en op de interne en externe informatie-uitwisseling, zowel binnen de dienst als naar buiten toe.

Het bestaande informatiesysteem lijkt niet erg gestructureerd te zijn en de kwaliteit ervan wordt anders ingeschat naargelang de directies, ondanks de gebruikte communicatiemiddelen.

Het oordeel over de multidirectionele communicatie loopt uiteen en lijkt van diverse factoren af te hangen, zoals de omvang van de directies, hun soort activiteiten, hun structuur, de mate waarin de directeurs betrokken zijn bij de operationele taken, de plaats waar de informatie zich bevindt en, soms, de vestigingsplaats van de directies.

De taken en verantwoordelijkheden inzake interne controle staan voor een deel beschreven in de functiebeschrijvingen van het ministerie en in de procedures waarvan het niveau varieert naargelang de directies, wat de uiteenlopende beoordelingen daarvan verklaart. De intentie tot uniformisering is er en zou worden geconcretiseerd door operationele informaticastromen uit te bouwen, maar die procedures zijn vooralsnog niet volledig.

## **7. Monitoring van het systeem voor interne controle**

De monitoring bestaat erin regelmatig de goede werking van het interne controlesysteem te evalueren aan de hand van door het management gedefinieerde procedures en met de hulp van de interne auditdienst. De evaluatie moet leiden tot de nodige aanpassingen opdat de interne controle coherent zou blijven ten aanzien van de risico's en de doelstellingen.

Er bestaat vrijwel geen geïntegreerd interne controlesysteem. Er zijn louter een paar elementen van zo'n systeem en die worden overigens niet geëvalueerd, behalve bij drie

directions qui pratiquent une auto-évaluation, non basée cependant sur un processus.

La mise en œuvre systématique et organisée de mesures correctrices, en adéquation avec les faiblesses constatées dans le système de contrôle interne, implique en général l'existence d'un processus organisé d'évaluation du contrôle interne. Ce processus n'est pas mis en place et les notations révèlent, selon les critères analysés, une absence de caractère systématique, partielle pour la prise de mesures correctrices ou quasi totale pour le signalement des faiblesses constatées et le processus de suivi.

Par ailleurs, le redémarrage du service d'audit interne, après une période d'inactivité de trois ans, devrait concourir à l'amélioration du pilotage. Ce service est néanmoins peu connu actuellement.

L'administration précise dans sa réponse que l'audit interne a repris ses activités en 2012 et qu'il s'est présenté au moyen d'un article publié dans le journal d'informations de l'administration *Irisinfo*.

## 8. Conclusions

L'ordonnance du 23 février 2006 portant les dispositions applicables au budget, à la comptabilité et au contrôle, ainsi que ses arrêtés d'application, ont instauré un système de contrôle interne dans la Région de Bruxelles-Capitale. Celui-ci se met progressivement en place au sein du ministère et de l'administration de l'économie et de l'emploi.

La Cour a évalué le degré de maturité du système de contrôle interne mis en œuvre par l'AEE. L'audit repose sur une auto-évaluation assistée de la mise en œuvre du référentiel COSO au sein de cette administration. Cette auto-évaluation est complétée par un examen, dans un échantillon de dossiers, de l'application des processus principaux et des procédures de contrôle interne.

L'environnement de contrôle constitue la composante la mieux notée de cette évaluation mais des efforts doivent encore être entrepris sur certains plans. Ainsi, la structure organisationnelle est généralement considérée comme difficile à adapter et la répartition des responsabilités du personnel en matière de contrôle interne n'est pas nécessairement fixée, malgré la volonté de les préciser par le biais des descriptions de fonctions du ministère, des procédures et des flux opérationnels informatiques.

Le système d'évaluation des risques n'est mis en place que partiellement. Bien que les directions disposent toutes d'un plan opérationnel, il n'existe pas d'objectifs à tous les niveaux de l'organisation et leur réalisation n'est pas mesurée de manière continue, malgré l'existence de tableaux de

directies die aan zelfevaluatie doen, maar niet op basis van een proces.

De systematische en georganiseerde toepassing van corrigerende maatregelen, afgestemd op de vastgestelde zwakke punten van het internecontrolesysteem, impliceert meestal dat er een georganiseerd proces bestaat voor de evaluatie van de interne controle. Zo'n proces is er niet en de quoteringen wijzen, volgens de geanalyseerde criteria, op een gebrek aan systematiek : partieel wat het nemen van corrigerende maatregelen betreft en nagenoeg volledig voor het signaleren van vastgestelde tekortkomingen en voor het opvolgingsproces.

Het heropstarten van de dienst interne audit na drie jaar inactiviteit zou moeten bijdragen tot een betere monitoring. De dienst is momenteel echter weinig bekend.

In zijn antwoord preciseert het bestuur dat de dienst interne audit zijn activiteiten in 2012 heeft hervat en dat hij zich heeft voorgesteld middels een artikel in *Irisinfo*, het informatietijdschrift van het bestuur.

## 8. Conclusies

De ordonnantie van 23 februari 2006 houdende de bepalingen die van toepassing zijn op de begroting, de boekhouding en de controle en ook de toepassingsbesluiten ervan hebben een systeem van interne controle ingesteld bij het Brussels Hoofdstedelijk Gewest. Dat systeem vindt geleidelijk aan ingang bij het ministerie en het Bestuur Economie en Werkgelegenheid.

Het Rekenhof heeft geëvalueerd in welke ontwikkelingsfase het door het BEW ingestelde interne-controlesysteem zich bevindt. De audit steunt op een begeleide zelfevaluatie van de implementatie van het COSO-model bij die administratie. De zelfevaluatie is vervolledigd met een onderzoek, in een steekproef van dossiers, naar de toepassing van de belangrijkste processen en de internecontroleprocedures.

De controleomgeving vormt de best gequoteerde component van de evaluatie, maar op bepaalde vlakken moeten nog inspanningen worden geleverd. Zo wordt de organisatiestructuur in het algemeen beschouwd als moeilijk aanpasbaar en is niet noodzakelijkerwijze vastgelegd hoe de verantwoordelijkheden van het personeel inzake interne controle zijn verdeeld, hoewel de wil te kennen was gegeven om deze te preciseren via de functiebeschrijvingen van het ministerie, de procedures en de operationele informatiestromen.

Het systeem van risico-evaluatie is slechts gedeeltelijk tot stand gebracht. Hoewel alle directies over een operationeel plan beschikken, zijn er geen doelstellingen gedefinieerd op alle niveaus van de organisatie en wordt niet continu gemeten in hoeverre die worden gerealiseerd, hoewel

bord contenant certains indicateurs de gestion. Néanmoins, l'administration a signalé que le gouvernement a instauré un système de mandats pour le haut management depuis 2011-2012 et que, dans ce cadre, les objectifs attribués aux mandataires allaient être intégrés dans les différents plans stratégiques et opérationnels à tous les niveaux du ministère. L'administration mettra également en cohérence, en 2013, les objectifs et les plans existants, et en mesurera l'exécution.

Le processus d'identification et d'évaluation des risques, complété par la mise en œuvre de mesures de contrôle interne et leur évaluation, n'a pas été entrepris. Néanmoins, certains risques ont parfois été identifiés et ont précisément donné lieu à la prise de mesures de contrôle interne et ce, avec un niveau variable selon les services.

Diverses procédures ont été instaurées, notamment par la mise en œuvre d'un flux opérationnel automatisé dans le cadre de la mise en œuvre du logiciel *Impala*. Cependant, elles ne donnent aucune assurance raisonnable quant à la couverture adéquate de l'ensemble des risques. En outre, les procédures, fort nombreuses, peuvent différer sur certains points. Par ailleurs, la Cour a constaté que certaines mesures concrètes de contrôle interne n'étaient pas rigoureusement appliquées comme, par exemple, la supervision des dossiers par un coordinateur. Même si, à cet égard, l'administration répond que cette situation est due à une nécessité de flexibilité en raison de ses effectifs peu nombreux et la complexité des matières traitées, il n'en demeure pas moins que la confusion des rôles dans la supervision des dossiers déforce cette mesure de contrôle interne.

La rédaction et, si possible, l'unification des procédures et des listes de contrôle doivent être poursuivies en se référant au référentiel COSO. Ces procédures doivent permettre d'avoir une assurance raisonnable que les mesures de contrôle interne adéquates visant à remédier aux risques identifiés et évalués sont bien prévues, décrites et appliquées. Une telle action ne sera néanmoins possible que lorsqu'une relation entre les risques et les objectifs aura été établie à tous les niveaux de l'organisation.

Il existe un système d'information mais il est peu structuré et sa qualité est jugée de manière différenciée selon les directions, en dépit des outils de communication utilisés.

Plus fondamentalement, il n'existe pas de système de contrôle interne intégré mais seulement quelques éléments d'un tel système qui, par ailleurs, ne sont en général pas évalués.

En conclusion, la Cour tient à relever les efforts entrepris par la Région de Bruxelles-Capitale afin d'instaurer un système de contrôle interne conforme au prescrit de l'or-

er boordtabellen bestaan die bepaalde beheersindicatoren bevatten. De administratie heeft er niettemin op gewezen dat de regering sedert 2011-2012 een mandaatsysteem heeft ingesteld voor het hoge management en dat de doelstellingen die in dat kader aan de mandaathouders waren toegewezen, gingen worden geïntegreerd in de verschillende strategische en operationele plannen op alle niveaus van het ministerie. De administratie gaat in 2013 eveneens de doelstellingen en de bestaande plannen met elkaar afstemmen en meten in hoeverre ze zijn uitgevoerd.

Er wordt geen werk gemaakt van het proces van identificatie en evaluatie van de risico's, waarbij ook internecontrolemaatregelen ten uitvoer moeten worden gelegd en geëvalueerd. Bepaalde risico's werden niettemin in bepaalde gevallen geïdentificeerd en naar aanleiding daarvan werden internecontrolemaatregelen genomen, maar dat varieerde van dienst tot dienst.

Er werden verschillende procedures ingesteld, vooral door de operationele informaticastroom die voortvloeide uit de implementatie van het *Impala*-programma. Ze geven echter geen redelijke zekerheid dat alle risico's op passende wijze worden afgedekt. De zeer talrijke procedures kunnen bovendien op bepaalde punten verschillen. Het Rekenhof heeft overigens vastgesteld dat bepaalde concrete internecontrolemaatregelen niet strikt werden toegepast, zoals het toezicht op de dossiers door een coördinator. De administratie antwoordt weliswaar dat de toestand is te wijten aan de flexibiliteit die is vereist doordat ze over weinig personeel beschikt en doordat de behandelde materie zo ingewikkeld is, maar dat neemt niet weg dat de internecontrolemaatregel wordt uitgehold door het gebrek aan eenduidigheid van de rollen bij het toezicht op de dossiers.

Er moeten worden voortgewerkt aan de redactie en zo mogelijk de uniformisering van de controleprocedures en -lijsten onder verwijzing naar het COSO-model. Die procedures moeten het mogelijk maken een redelijke zekerheid te hebben dat er wel degelijk is voorzien in adequate internecontrolemaatregelen om de geïdentificeerde en geëvalueerde risico's aan te pakken, dat ze worden beschreven en toegepast. Een dergelijke actie zal niettemin alleen mogelijk zijn als op alle niveaus van de organisatie de risico's aan de doelstellingen zijn gelinkt.

Er bestaat een informatiesysteem maar het is niet erg goed gestructureerd en naargelang de directies wordt de kwaliteit ervan anders ingeschat, ondanks de gebruikte communicatie-instrumenten.

Meer ten gronde bestaat er geen geïntegreerd internecontrolesysteem : er bestaan slechts enkele elementen van zo'n systeem, die overigens in het algemeen niet worden geëvalueerd.

Het Rekenhof wenst tot slot te wijzen op de inspanningen die het Brussels Hoofdstedelijk Gewest heeft gedaan om een internecontrolesysteem in te voeren dat in over-

donnance du 23 février 2006. Tout en reconnaissant l'importance des mesures déjà adoptées, elle estime cependant que le système mis en place doit être amélioré par une plus grande cohérence d'ensemble, assurée par une réflexion structurée, au départ d'objectifs établis en cascade pour tous les niveaux de l'organisation. Par ailleurs, un ensemble d'indicateurs doit permettre de mesurer pleinement la réalisation de ces objectifs de manière continue. Enfin, le système de contrôle interne doit reposer sur une analyse systématique des risques susceptibles de porter atteinte à la bonne réalisation des objectifs, complétée par la mise en place effective des mesures de contrôle interne de nature à les contrer. Un tel mécanisme doit par ailleurs être réévalué en permanence.

eenstemming is met de bepalingen van de ordonnantie van 23 februari 2006. Het erkent dat de al genomen maatregelen belangrijk zijn, maar is van oordeel dat het ingestelde systeem moet worden verbeterd door een grotere samenhang van het geheel. Die moet worden verzekerd door een gestructureerd beleid op basis van doelstellingen die voor alle niveaus van de organisatie trapsgewijs zijn vastgelegd. Een geheel van indicatoren moet overigens de mogelijkheid bieden volledig en continu te meten in hoeverre die doelstellingen worden verwezenlijkt. Tot slot moet het internecontrolesysteem steunen op een systematische analyse van de risico's die de realisatie van de doelstellingen in de weg kunnen staan, en moeten er effectief internecontrolemaatregelen worden ingesteld om de risico's af te wenden. Een dergelijk mechanisme moet overigens continu opnieuw worden geëvalueerd.

**PARTIE II**  
**COMMISSION COMMUNAUTAIRE**  
**COMMUNE**

**1. PRÉSENTATION DU COMPTE GÉNÉRAL**

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2007, date d'entrée en vigueur de l'ordonnance organique <sup>(294)</sup>, la Commission communautaire commune (Cocom) est soumise à une nouvelle législation comptable. Cette ordonnance complète le cadre légal qui a été tracé à l'intention des entités fédérées par la loi du 16 mai 2003 <sup>(295)</sup>.

L'ordonnance impose une série de nouvelles obligations à partir de l'année budgétaire 2009 <sup>(296)</sup>. Pour la première fois, le compte relatif à cette année devra non seulement comprendre un bilan et un compte de résultats (en plus du traditionnel compte d'exécution du budget), mais aussi être certifié par la Cour des comptes. L'article 59 de l'ordonnance prévoit que la Cocom envoie son compte général de l'année N pour certification à la Cour des comptes avant le 31 août de l'année N + 1 et que la Cour transmette sa certification à l'Assemblée réunie au plus tard lors du dépôt du projet d'ordonnance contenant le budget de l'année N + 2 <sup>(297)</sup>.

En vertu des dispositions susmentionnées, tant le compte de 2009 que celui de 2010 auraient dû être certifiés fin 2011. Ce n'est cependant pas le cas, car ces comptes ont été présentés tardivement à la Cour.

Comme la Cour l'a déjà souligné à plusieurs reprises dans ses précédents cahiers, la Cocom accuse un retard important dans l'envoi des comptes généraux. Fin 2011, seuls les comptes des années 1989 et 1990 étaient disponibles <sup>(298)</sup>.

(294) Ordonnance organique du 21 novembre 2006 portant les dispositions applicables au budget, à la comptabilité et au contrôle.

(295) Loi du 16 mai 2003 fixant les dispositions générales applicables aux budgets, au contrôle des subventions et à la comptabilité des communautés et des régions, ainsi qu'à l'organisation du contrôle de la Cour des comptes.

(296) La plupart des dispositions de l'ordonnance ont pris cours le 1<sup>er</sup> janvier 2007. L'entrée en vigueur des dispositions relatives au compte général a toutefois été reportée jusqu'en 2009. Jusqu'au compte de l'année 2008, ce sont les dispositions des lois coordonnées sur la comptabilité de l'État qui ont trouvé à s'appliquer.

(297) Les comptes des années antérieures à 2009 devaient normalement être transmis à la Cour des comptes avant le 30 juin de l'année qui suit celle à laquelle ils se rapportent. La Cour devait ensuite les communiquer, accompagnés de ses observations, à l'Assemblée réunie dans le courant du mois d'octobre.

(298) La Cour a contrôlé ces comptes et les a transmis à l'Assemblée réunie, avec ses observations, respectivement les 12 février 2003 et 24 août 2005.

**DEEL II**  
**GEMEENSCHAPPELIJKE**  
**GEMEENSCHAPSCOMMISSIE**

**1. OVERZENDING VAN DE ALGEMENE REKENING**

Sinds 1 januari 2007, door de inwerkingtreding van de comptabiliteitsordonnantie <sup>(294)</sup>, geldt voor de GGC een nieuwe comptabiliteitswetgeving. De comptabiliteitsordonnantie vult het wettelijke kader aan dat de wet van 16 mei 2003 <sup>(295)</sup> voor de gedefedereerde entiteiten vaststelde.

De comptabiliteitsordonnantie legt vanaf de rekening 2009 <sup>(296)</sup> een aantal nieuwe verplichtingen op. Die rekening moet voor het eerst een balans- en resultatenrekening omvatten (naast de traditionele uitvoeringrekening van de begroting) en moet voor het eerst ook door het Rekenhof worden gecertificeerd. Artikel 59 van de comptabiliteitsordonnantie bepaalt dat de GGC haar algemene rekening voor het jaar N vóór 31 augustus van het jaar N+1 ter certificering aan het Rekenhof toestuurde en dat het Rekenhof zijn certificatie ten laatste bezorgt bij de neerlegging van het ontwerp van ordonnantie houdende de begroting van het jaar N+2 aan de Verenigde Vergadering <sup>(297)</sup>.

Volgens de bovenstaande bepalingen hadden eind 2011 zowel de rekening voor 2009 als die van 2010 gecertificeerd moeten zijn. Dit is evenwel niet het geval omdat die rekeningen laattijdig aan het Rekenhof zijn voorgelegd.

Zoals het Rekenhof al meermaals aankaartte in zijn vorige boeken, heeft de GGC een grote achterstand bij de voorlegging van de algemene rekeningen. Eind 2011 waren alleen de rekeningen voor de jaren 1989 en 1990 beschikbaar <sup>(298)</sup>.

(294) Organieke ordonnantie van 21 november 2006 houdende de bepalingen die van toepassing zijn op de begroting, de boekhouding en de controle.

(295) Wet van 16 mei 2003 tot vaststelling van de algemene bepalingen die gelden voor de begrotingen, de controle op de subsidies en voor de boekhouding van de Gemeenschappen en de Gewesten, alsook van de organisatie van de controle door het Rekenhof.

(296) De meeste bepalingen van de comptabiliteitsordonnantie traden in werking op 1 januari 2007. De inwerkingtreding van de bepalingen over de algemene rekening werd echter uitgesteld tot 2009. Tot en met de rekening 2008 bleven de bepalingen van de gecoördineerde wetten op de rijkscomptabiliteit van kracht.

(297) De rekeningen voor de jaren voorafgaand aan 2009 moesten normaliter vóór 30 juni volgend op het jaar waarop zij betrekking hebben, aan het Rekenhof worden bezorgd. Die moest ze vervolgens, samen met zijn opmerkingen, in de loop van de maand oktober naar de Verenigde Vergadering sturen.

(298) Het Rekenhof heeft die rekeningen gecontroleerd en samen met zijn opmerkingen respectievelijk op 12 februari 2003 en 24 augustus 2005 aan de Verenigde Vergadering overgezonden.

La certification d'un compte n'ayant de sens que si elle peut intervenir dans un délai raisonnable, la Cour des comptes avait insisté auprès de la Cocom afin qu'elle réserve la priorité à la présentation du compte 2009 <sup>(299)</sup>. Dans ce prolongement, les services du collège réuni ont adressé une lettre à la Cour, le 31 août 2011, dans laquelle ils lui faisaient part d'échéances en vue de la transmission des bilans et comptes de résultats de la Cocom pour les années 2008 à 2010. La lettre ne mentionnant nullement les autres documents qui composent le compte général, comme le compte d'exécution du budget ou les annexes requises, la Cour a rappelé aux services du collège réuni, par lettre du 21 septembre 2011, les articles de la loi qui énumèrent les documents faisant partie du compte général <sup>(300)</sup>. Une copie de la lettre a été envoyée aux deux membres du collège réuni qui ont les finances et le budget dans leurs attributions.

Au début du mois d'octobre 2011, la Cour a reçu les bilans et comptes de résultats des années 2007 à 2010. Comme l'envoi des comptes d'exécution du budget et des annexes requises tardait, elle a décidé d'envoyer un rappel le 21 décembre 2011. Une copie de ce rappel a également été transmise aux deux membres du collège réuni précités.

Les comptes d'exécution du budget 2009 ont finalement été envoyés le 14 mai 2012. Le 13 juin 2012, les comptes d'exécution des budgets 2010 et 2011 ont suivi. Pour cette dernière année, la Cour n'a pas encore reçu de bilan ni de compte de résultats.

La Cour des comptes fait observer que la transmission tardive des comptes généraux empêche l'exercice du contrôle parlementaire sur le budget, puisque celui-ci ne peut s'appuyer sur des données vérifiées par la Cour relatives à l'exécution des budgets précédents.

## 2. CERTIFICATION DES COMPTES GÉNÉRAUX POUR LES EXERCICES 2009 ET 2010

La Cour des comptes est d'avis que les éléments probants qui ont été rassemblés lors de l'audit de certification des comptes généraux de la Cocom pour les exercices 2009 et 2010 n'offrent pas de certitude raisonnable en ce qui concerne leur régularité, leur sincérité et leur fidélité. La Cour souligne que les règles d'enregistrement, d'évaluation et d'imputation ne sont ni systématiquement ni correctement appliquées, que la présentation des opérations ne

(299) La Cour des comptes a notamment insisté sur ce point dans son rapport intitulé « *Évaluation de la mise en œuvre de l'ordonnance du 21 novembre 2006 portant les dispositions applicables au budget, à la comptabilité et au contrôle* », qu'elle a transmis à l'Assemblée réunie le 23 mars 2011.

(300) Article 80 des lois coordonnées sur la comptabilité de l'État (pour les comptes jusqu'en 2008) et article 58 de l'ordonnance organique (à partir du compte de 2009).

Omdat de certificering van een rekening maar zinvol is als die binnen een redelijke termijn kan gebeuren, had het Rekenhof er bij de GGC op aangedrongen prioriteit te geven aan de voorlegging van de rekening 2009 <sup>(299)</sup>. Daarop stuurden de diensten van het Verenigd College het Rekenhof op 31 augustus 2011 een brief met streefdata voor de balansen en resultatenrekeningen van de GGC voor de jaren 2008 tot en met 2010. Omdat de brief niets vermeldde over de andere documenten waaruit de algemene rekening bestaat, zoals de rekening van uitvoering van de begroting of de vereiste bijlagen, stuurde het Rekenhof de diensten van het Verenigd College op 21 september 2011 een brief waarin het verwees naar de wetsartikelen die de documenten opsommen die deel uitmaken van de algemene rekening <sup>(300)</sup>. Een kopie van de brief werd verstuurd naar de twee leden van het Verenigd College, bevoegd voor Financien en Begroting.

Begin oktober 2011 ontving het Rekenhof de balansen en resultatenrekeningen voor de jaren 2007 tot en met 2010. Omdat de voorlegging van de rekeningen van uitvoering van de begroting en de vereiste bijlagen uitbleef, besliste zijn college op 21 december 2011 een herinneringsbrief te sturen. Ook van die brief werd een kopie gestuurd naar de twee bovenvermelde leden van het Verenigd College.

De rekeningen van uitvoering van de begroting voor 2009 werden uiteindelijk toegestuurd op 14 mei 2012. Op 13 juni 2012 volgden de rekeningen van uitvoering van de begroting voor 2010 en 2011. Voor dat laatste jaar ontving het Rekenhof nog geen balans- en resultatenrekening.

Het Rekenhof merkt op dat de vertraging in de voorlegging van de algemene rekeningen een belemmering vormt voor de uitoefening van de parlementaire controle op de begroting, aangezien die controle niet kan steunen op door het Rekenhof geverifieerde cijfers over de uitvoering van de voorgaande begrotingen.

## 2. CERTIFICERING VAN DE ALGEMENE REKENINGEN VOOR DE BOEKJAREN 2009 EN 2010

Het Rekenhof is van oordeel dat de bewijskrachtige elementen die het heeft verzameld tijdens zijn certificeringsaudit van de algemene rekeningen van de GGC voor de boekjaren 2009 en 2010 geen redelijke zekerheid verschaffen over de regelmatigheid, de waarachtigheid en de getrouwheid van die rekeningen. Het Rekenhof onderstreept dat de boekings-, waarderings- en aanrekeningsregels niet systematisch en correct worden toegepast, dat de voorstelling

(299) Het Rekenhof drong hier onder meer op aan in zijn verslag « *Evaluatie van de tenuitvoerlegging van de ordonmantie van 21 november 2006 houdende de bepalingen die van toepassing zijn op de begroting, de boekhouding en de controle* », dat het op 23 maart 2011 aan de Verenigde Vergadering toestuurde.

(300) Artikel 80 van de gecoördineerde wetten op de rijkscomptabiliteit (voor de rekeningen tot en met het jaar 2008) en artikel 58 van de comptabiliteitsordonnantie (vanaf de rekening 2009).

donne pas toujours une image fidèle, que toutes les opérations ne sont pas reprises dans les comptes et que la Cocom n'a pas été en mesure de réconcilier le résultat économique et le résultat budgétaire. Par ailleurs, la Cour a formulé divers commentaires au sujet de la transmission tardive des comptes, l'absence de certaines données, de documents, d'un inventaire physique et de la valeur de certaines immobilisations ainsi que la faiblesse du contrôle interne.

## 1. Introduction

La Cour des comptes a examiné les comptes généraux 2009 et 2010 de la Commission communautaire commune (Cocom) en vue de leur certification.

### 1.1. Cadre légal

En vertu des dispositions de l'ordonnance organique du 21 novembre 2006 portant les dispositions applicables au budget, à la comptabilité et au contrôle (ci-après dénommée « l'ordonnance organique »), le collège réuni établit le compte général de la Cocom et, à partir de 2009, le transmet à la Cour des comptes en vue de sa certification, avant de le faire parvenir à l'Assemblée réunie. Cette certification suppose que la Cour de comptes remette un avis motivé et détaillé au sujet de la régularité, de la sincérité et de la fiabilité du compte général <sup>(301)</sup>.

Conformément à l'article 58 de l'ordonnance organique, le compte général se compose des comptes annuels (bilan, compte de résultats, compte de récapitulation des opérations budgétaires et annexe) et du compte d'exécution du budget accompagné de son annexe.

### 1.2. Audit de certification

La Cour des comptes a effectué sa mission de certification conformément aux dispositions des lois, ordonnances et arrêtés en vigueur, ainsi qu'aux normes de l'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (Intosai). Ces normes exigent que le contrôle soit organisé et effectué de manière telle qu'une certitude raisonnable puisse être acquise que le compte général ne comporte pas d'anomalies significatives. Dans le cadre de ses audits et contrôles, la Cour a prêté attention à l'importance des montants et des risques d'erreurs ou

(301) Article 59, deuxième alinéa, de l'ordonnance organique.

van de verrichtingen niet altijd een getrouw beeld geeft, dat niet alle verrichtingen in de rekening werden opgenomen, en dat de GGC het economisch- en het begrotingsresultaat niet kon reconciliëren. Het Rekenhof heeft voorts verschillende commentaren geformuleerd over de laattijdige voorlegging van de rekeningen, het ontbreken van bepaalde gegevens en documenten, de fysieke inventaris, de waarde van sommige materiële vaste activa en tekortkomingen op het vlak van de interne controle.

## 1. Inleiding

Het Rekenhof heeft de algemene rekeningen 2009 en 2010 van de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie (GGC) onderzocht, met het oog op de certificering van die rekeningen.

### 1.1. Wettelijk kader

Krachtens de bepalingen van de organieke ordonnantie van 21 november 2006 houdende de bepalingen die van toepassing zijn op de begroting, de boekhouding en de controle (hierna : organieke ordonnantie) stelt het Verenigd College de jaarlijkse algemene rekening van de GGC op en legt die, vanaf het jaar 2009, ter certificering voor aan het Rekenhof, vooraleer ze aan de Verenigde Vergadering te bezorgen. Die certificering houdt in dat het Rekenhof een met redenen omkleed en gedetailleerd oordeel moet geven over de regelmatigheid, de waarachtigheid en de betrouwbaarheid van de voorgelegde rekening <sup>(301)</sup>.

Overeenkomstig artikel 58 van de organieke ordonnantie bestaat de algemene rekening uit de jaarrekening (balans, resultatenrekening, de samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen en de bijlage ) en uit de uitvoeringsrekening van de begroting en haar bijlage.

### 1.2. Certificeringsaudit

Het Rekenhof heeft zijn certificeringsopdracht uitgevoerd overeenkomstig de bepalingen van de van toepassing zijnde wetten, ordonnanties en besluiten en overeenkomstig de normen van de Internationale Organisatie van hoge controle-instellingen voor de overheidsfinanciën (Intosai). Deze normen vereisen dat de controle zo wordt georganiseerd en uitgevoerd dat een redelijke zekerheid wordt bekomen dat de algemene rekening geen significante anomalieën bevat. Het heeft bij zijn audit en controles rekening gehouden met de omvang van de bedragen en de risico's op

(301) Artikel 59, tweede lid, van de organieke ordonnantie.

d'irrégularités afin de s'assurer que le compte général des services du gouvernement présente des informations financières fiables et se base sur des opérations régulières. Elle a examiné dans quelle mesure les procédures administratives et leur contrôle interne avaient été établis et appliqués, et elle a vérifié des opérations systématiquement par sondage. L'audit a encore examiné la manière dont la Cocom a donné suite aux observations et recommandations formulées par la Cour des comptes en mars 2011 lors de son évaluation de la mise en œuvre de l'ordonnance organique <sup>(302)</sup>.

Les résultats de l'audit prennent en considération les observations émises par l'administration lors de la discussion des résultats du contrôle, le 5 décembre 2012, et les points de vue des membres du Collège réuni compétents pour les Finances et le Budget, formulés dans leur réponse au projet de rapport <sup>(303)</sup>.

## 2. Présentation des comptes

Par lettre du 6 octobre 2011, les ministres des Finances et du Budget ont transmis le bilan et le compte de résultats relatifs aux exercices 2009 et 2010 en vue de leur certification par la Cour des comptes. Les comptes d'exécution du budget ont été transmis, par lettre, le 14 mai 2012 en ce qui concerne 2009 et le 13 juin 2012 pour 2010.

Les comptes transmis par la Cocom peuvent être synthétisés comme suit.

(302) En mars 2011, la Cour des comptes a transmis à l'Assemblée réunie un rapport qui faisait le point sur l'introduction de la nouvelle organisation comptable. Cet examen s'intéressait notamment à la question des initiatives prises en vue de l'établissement d'un bilan initial complet et fiable (bilan de 2007), une condition préalable indispensable à la transmission du bilan 2009 à la Cour des comptes.

L'examen indiquait que certaines dispositions légales n'avaient pas encore fait l'objet d'un arrêté d'exécution (notamment la fixation des modalités pratiques de la comptabilité et l'organisation d'un contrôle interne), que le système comptable présentait encore des lacunes et que le bilan 2007 provisoire ne donnait pas une image fidèle de tous les avoirs, des dettes, des droits, des obligations et des engagements.

(303) La Cour des comptes a transmis son projet de rapport d'audit aux membres du Collège réuni par lettres du 23 janvier 2003, référence A09.682.223 B1 et B2. Dans ces lettres, la Cour des comptes demandait à recevoir dans un délai d'un mois les remarques éventuelles relatives aux résultats et conclusions de ce projet d'audit. Les ministres ont répondu par une lettre commune du 25 mars 2013.

fouten of onregelmatigheden om zich ervan te vergewissen dat de algemene rekening van de GGC betrouwbare financiële informatie verstrekt en berust op regelmatige verrichtingen. Het ging na in hoeverre administratieve procedures en hun interne controles werden ingesteld en toegepast en verifieerde verrichtingen systematisch of steekproefsgevijs. De audit ging ook na in hoeverre de GGC gevolg heeft gegeven aan de opmerkingen en aanbevelingen die het Rekenhof in maart 2011 formuleerde bij zijn evaluatie van de tenuitvoerlegging van de organieke ordonnantie <sup>(302)</sup>.

De resultaten van de audit hielden rekening met de opmerkingen die de administratie formuleerde tijdens de bespreking van de controlebevindingen op 5 december 2012 en met de standpunten die de leden van het Verenigd College, bevoegd voor Financiën en Begroting, formuleerden in hun antwoord op een ontwerp van auditverslag <sup>(303)</sup>.

## 2. Voorstelling van de rekeningen

De ministers van Financiën en Begroting hebben de balans en resultatenrekening voor de jaren 2009 en 2010 ter certificering aan het Rekenhof toegestuurd bij brief van 6 oktober 2011. De uitvoeringsrekeningen van de begroting voor 2009 en 2010 werden respectievelijk voorgelegd bij brieven van 14 mei 2012 en 13 juni 2012.

De door de GGC voorgelegde rekeningen kunnen als volgt worden samengevat :

(302) In maart 2011 heeft het Rekenhof de Verenigde Vergadering een verslag bezorgd waarin het een stand van zaken gaf van de invoering van de nieuwe boekhoudkundige organisatie. Dit onderzoek spitste zich onder meer toe op de vraag welke initiatieven zijn genomen voor de opmaak van een volledige en betrouwbare beginbalans (balans van 2007), een noodzakelijke voorwaarde om de balans van 2009 aan het Rekenhof te kunnen toesturen.

Het onderzoek gaf aan dat een aantal wettelijke bepalingen nog op uitvoeringsbesluiten wachten (onder meer de vaststelling van de modaliteiten om de boekhouding te voeren en de organisatie van een interne controle), dat het boekhoudsysteem nog tekortkomingen vertoont en dat de voorlopige balans 2007 geen volledig getrouw beeld gaf van alle tegoeden, schulden, rechten, verplichtingen en verbintenissen.

(303) Het Rekenhof bezorgde voormelde leden van het Verenigd College zijn ontwerp van auditverslag bij brief van 23 januari 2013, kenmerk A09-3.682.223 B1 en B2. In die brief verzocht het Rekenhof eventuele opmerkingen op de vaststellingen en de conclusies van dit ontwerpverslag te formuleren binnen de termijn van één maand. De ministers hebben geantwoord in een gezamenlijke brief van 25 maart 2013.

**Tableau 1**  
**Synthèse du compte 2009**

		Montants (euros) Bedragen (euro)
<b>Comptabilité générale / Algemene boekhouding</b>	Total du bilan / Balanstotaal	31.686.397,27
	Résultat économique (perte) / Economisch resultaat (verlies)	- 1.450.730,48
<b>Comptabilité budgétaire / Begrotingsboekhouding</b>	Recettes totales / Totale ontvangsten	84.563.967,24
	Dépenses totales (liquidations) / Totale uitgaven (vereffeningen)	79.939.925,51
	Résultat budgétaire / Begrotingsresultaat	4.624.041,73
	Engagements / Vastleggingen	78.141.698,59
	Encours des engagements / Uitstaand bedrag van de vastleggingen	62.956.636,54

Selon le compte transmis, l'exercice 2009 se clôture par un résultat économique négatif de - 1,5 million d'euros et un résultat budgétaire positif <sup>(304)</sup> (excédent) de 4,6 millions d'euros.

La Cour des comptes observe que le résultat budgétaire et le résultat économique ne prennent pas en considération les frais d'achat des obligations linéaires (OLO) acquises en octobre 2009 pour une valeur nominale de 20 millions d'euros. En outre, la manière dont ces OLO sont reprises au bilan dénature le total du bilan (voir ci-dessous).

La différence de 6,1 millions d'euros entre le résultat budgétaire et le résultat économique est notamment due aux opérations imputées en 2008 dans la comptabilité budgétaire mais répercutées seulement en 2009 dans la comptabilité générale. À défaut d'une réconciliation des deux résultats, il n'a pas été possible d'expliquer entièrement cette différence (voir ci-dessous).

**Tabel 1**  
**Samenvatting van de rekening 2009**

Volgens de voorgelegde rekening sluit het boekjaar 2009 af met een negatief economisch resultaat van - 1,5 miljoen euro en een positief begrotingsresultaat <sup>(304)</sup> (overschot) van 4,6 miljoen euro.

Het Rekenhof merkt op dat noch het begrotings- noch het economisch resultaat rekening houdt met de aankoopkosten van de in oktober 2009 gekochte lineaire obligaties (OLO) van 20 miljoen euro. De wijze waarop die OLO in de balans werden opgenomen vertekent bovendien het balanstotaal (cf. infra).

Het verschil van 6,1 miljoen euro tussen het begrotings en het economisch resultaat is onder meer te wijten aan verrichtingen aangerekend in 2008 in de begrotingsboekhouding maar in 2009 verwerkt in de algemene boekhouding. Aangezien geen reconciliatie tussen beide resultaten werd voorgelegd, kon dit verschil niet volledig worden verduidelijkt (cf. infra).

**Tableau 2**  
**Synthèse du compte 2010**

		Montants (euros) Bedragen (euro)
<b>Comptabilité générale / Algemene boekhouding</b>	Total du bilan / Balanstotaal	31.131.485,24
	Résultat économique (perte) / Economisch resultaat (verlies)	- 2.370.606,38
<b>Comptabilité budgétaire / Begrotingsboekhouding</b>	Recettes totales / Totale ontvangsten	83.754.857,51
	Dépenses totales (liquidations) / Totale uitgaven (vereffeningen)	84.022.835,10
	Résultat budgétaire / Begrotingsresultaat	- 267.977,59
	Engagements / Vastleggingen	74.178.161,07
	Encours des engagements / Uitstaand bedrag van de vastleggingen	51.700.666,71

**Tabel 2**  
**Samenvatting van de rekening 2010**

(304) Le solde budgétaire correspond au solde de financement puisque la Cocom ne supporte ni charges de remboursement d'emprunts ni opérations relatives à des octrois de crédit et des participations.

(304) Aangezien er bij de GGC noch aflossingslasten voor leningen noch verrichtingen met betrekking tot kredietverleningen en deelnemingen zijn komt het begrotingssaldo overeen met het vorderingsaldo.

Selon le compte transmis, l'exercice 2010 se clôture par un résultat économique négatif de – 2,4 millions d'euros et un résultat budgétaire négatif de – 0,3 million d'euros, ce qui signifie que l'équilibre budgétaire fixé n'est pas atteint.

Les résultats ci-dessus ne prennent pas davantage en considération les frais d'achat des OLO précitées. Le résultat budgétaire omet, en outre, les 134.750 euros de dépenses réellement effectuées qui n'apparaissent pas dans le compte d'exécution (voir ci-dessous). Aucune réconciliation entre le résultat budgétaire et le résultat économique n'a été présentée pour 2010.

### 3. Conclusions de la Cour des comptes

L'assemblée générale du 18 avril 2013 de la Cour des comptes a estimé qu'elle ne pouvait pas certifier les comptes généraux des services du Collège réuni pour les exercices 2009 et 2010. Selon la Cour, les éléments probants qui ont été rassemblés au cours de l'audit n'offrent pas de certitude raisonnable en ce qui concerne la régularité, la sincérité et la fidélité de ces comptes. En effet, elle a constaté, lors de son contrôle, que les règles d'enregistrement, d'évaluation et d'imputation ne sont ni systématiquement ni correctement appliquées, que la présentation des opérations ne donne pas toujours une image fidèle, que toutes les opérations ne sont pas reprises dans les comptes et que la Cocom n'a pas été en mesure de réconcilier le résultat économique et le résultat budgétaire.

#### 3.1. Non-respect des règles d'enregistrement, d'évaluation et d'imputation

##### *Droits constatés*

L'obligation d'enregistrement des recettes et des dépenses sur la base des droits constatés n'est pas toujours respectée. Pour les premières, seules les recettes perçues sont comptabilisées. Quant aux dépenses, même lorsque toutes les conditions qui déterminent le moment de l'imputation étaient remplies, certaines dépenses n'ont pas été intégralement comptabilisées. Ainsi, des factures ont été réparties sur plusieurs années en cas de crédits insuffisants, des factures reçues n'ont été enregistrées qu'au cours de l'année suivante et des opérations internes ont été enregistrées en dépenses <sup>(305)</sup>.

(305) Tant en 2009 qu'en 2010, le solde des crédits de fonctionnement de l'administration a été fixé et liquidé en fin d'année, bien qu'il n'existe aucune opération sous-jacente. Cette « dépense » concerne un versement sur le compte propre *Petites dépenses*.

Volgens de voorgelegde rekening sluit het boekjaar 2010 af met een negatief economisch resultaat van – 2,4 miljoen euro en een negatief begrotingsresultaat van – 0,3 miljoen euro, wat betekent dat het vooropgestelde begrotingsevenwicht niet werd gerealiseerd.

Bovenvermelde resultaten houden evenmin rekening met de aankoopkosten van de reeds vermelde OLO. Het begrotingsresultaat houdt bovendien geen rekening met 134.750 euro effectief verrichte uitgaven die niet in de uitvoeringsrekening werden opgenomen (cf. infra). Ook voor 2010 werd geen reconciliatie tussen het begrotings- en het economisch resultaat voorgelegd.

### 3. Conclusies van het Rekenhof

In zijn algemene vergadering van 18 april 2013 heeft het Rekenhof geoordeeld dat het de algemene rekeningen van de GGC voor de boekjaren 2009 en 2010 niet kon certifiëren. Volgens het Rekenhof verschaften de bewijskrachtige elementen die het tijdens zijn audit verzamelde immers geen redelijke zekerheid over de regelmatigheid, de waarachtigheid en de getrouwheid van die rekeningen. Bij zijn controle had het immers vastgesteld dat de boekings-, waarderings- en aanrekeningsregels niet systematisch en correct werden toegepast, dat de voorstelling van de verrichtingen niet altijd een getrouw beeld gaven, dat niet alle verrichtingen in de rekening werden opgenomen, en dat de GGC het economisch- en het begrotingsresultaat niet kon reconciliëren.

#### 3.1. Niet systematisch en correct toepassen van de boekings-, waarderings- en aanrekeningsregels

##### *Vastgestelde rechten*

De verplichting alle ontvangsten en uitgaven te boeken op basis van vastgestelde rechten wordt niet altijd gerespecteerd. Voor de ontvangsten worden enkel de effectieve inningen geboekt. Aan de uitgavenzijde werden de voorwaarden die het aanrekeningsmoment van het recht bepalen, meermaals genegeerd. Zo werden in geval van onvoldoende kredieten facturen over verschillende boekjaren gesplitst, werden facturen ontvangen tijdens het boekjaar pas geboekt in het volgende boekjaar en werden interne verrichtingen als uitgaven geboekt <sup>(305)</sup>.

(305) Zowel in 2009 als in 2010 werd op jaareinde het saldo van de werkingskredieten van de administratie vastgelegd en vereffend, evenwel zonder echte achterliggende verrichtingen. Die « uitgave » betreft een storting op de eigen rekening *Kleine uitgaven*.

### Placements

La Cocom a acquis, en octobre 2009, des obligations linéaires d'une valeur de 20 millions d'euros et d'une durée de quatre ans. Les OLO rapportent en 2009, 2010, 2011 et 2012 un intérêt brut de 1,6 million d'euros chaque année. Pour déterminer l'intérêt net, il convient toutefois de tenir compte du fait que l'achat des OLO a représenté une dépense totale de 24.915.315 euros (20 millions de valeur nominale + 1.249.315 euros pour les intérêts courus en 2009 en raison d'un achat plus de neuf mois après l'émission et 3.666.000 euros liés au fait que l'obligation a été achetée au-dessus du pair).

La Cour des comptes observe qu'en 2009 et 2010, la comptabilité budgétaire comme la comptabilité générale ont uniquement pris en considération un montant de 1,6 million d'euros d'intérêts versés à la Cocom et n'ont pas enregistré les 4.915.315 euros que la Cocom a payés en plus de la valeur nominale. Cette façon de faire dénature la comptabilité autant que le résultat budgétaire.

En ce qui concerne la comptabilité générale, l'article 10 de l'arrêté royal du 10 novembre 2009 <sup>(306)</sup> stipule que les créances et les dettes, sous la forme de titres ou non, sont comptabilisées à leur valeur nominale et que la différence entre le prix d'achat et la valeur du remboursement (en l'espèce, le coût) est repris *prorata temporis* au résultat. Il en résulte un impact sur le résultat des exercices comptables 2009, 2010, 2011 et 2012, de respectivement 272.024,16 euros, 1.138.705,78 euros, 1.138.705,78 euros et 1.116.564,28 euros <sup>(307)</sup>.

En outre, pour 2009, il fallait, au titre d'intérêts courus, ajouter aux charges ou déduire des intérêts reçus, un montant de 1.249.315,00 euros qui était intégré dans la valeur d'acquisition.

Par conséquent, le produit financier annuel des OLO pour 2009 et 2010 s'élève respectivement à 78.66,84 euros <sup>(308)</sup> et 461.294,22 <sup>(309)</sup> euros, au lieu de 1,6 million d'euros annuellement comme indiqué dans les comptes.

La Cocom a inscrit au bilan la valeur des OLO à leur prix d'acquisition de 24.915.315 euros au lieu de leur valeur nominale de 20 millions d'euros.

(306) Arrêté royal du 10 novembre 2009 fixant le plan comptable applicable à l'État fédéral, aux Communautés, aux Régions et à la Commission communautaire commune (ci-après, le plan comptable).

(307) Les montants des trois dernières années doivent être enregistrés en charges à reporter.

(308) Intérêts reçus de 1.600.000 euros – 1.249.315 euros payés en intérêts courus compris dans le prix d'acquisition – 272.024 euros payés au-dessus du pair.

(309) Intérêts reçus de 1.600.000 euros – 1.138.706 euros payés au-dessus du pair.

### Beleggingen

In oktober 2009 heeft de GGC lineaire obligaties gekocht met een nominale waarde van 20 miljoen euro en met een looptijd van vier jaar. De OLO brengen in 2009, 2010, 2011 en 2012 telkens 1,6 miljoen euro bruto-intresten op. Voor de bepaling van de netto-intrest moet echter rekening worden gehouden met het feit dat voor de aankoop van de OLO in totaal 24.915.315 euro werd betaald (20 miljoen euro nominale waarde + 1.249.315 euro voor de reeds gelopen intresten in 2009 omdat meer dan negen maanden na uitgifte werd ingetekend, en 3.666.000 euro uitgifte boven pari voor de resterende termijn).

Het Rekenhof merkt op dat in 2009 en 2010, zowel in de begrotings- als in de algemene boekhouding, enkel rekening werd gehouden met 1,6 miljoen euro aan de GGC gestorte intresten en abstractie werd gemaakt van de 4.915.315 euro die de GGC betaalde bovenop de nominale waarde. Deze werkwijze vertekent zowel het boekhoudkundig- als het begrotingsresultaat.

Wat de algemene boekhouding betreft, bepaalt artikel 10 van het koninklijk besluit van 10 november 2009 <sup>(306)</sup> dat vorderingen en schulden, al dan niet in de vorm van effecten, worden geboekt tegen hun nominale waarde en dat het verschil tussen aanschaffings- en terugbetalingswaarde (*in casu* de kost) *prorata temporis* in resultaat wordt genomen. Dit geeft aanleiding tot een in resultaatname over de boekjaren 2009, 2010, 2011 en 2012 van respectievelijk 272.024,16 euro, 1.138.705,78 euro, 1.138.705,78 euro en 1.116.564,28 euro <sup>(307)</sup>.

Voor 2009 moeten daarnaast 1.249.315,00 euro reeds gelopen intresten, die in de aanschaffingswaarde waren vervat, in kost worden genomen of in min van de ontvangen intresten worden gebracht.

In plaats van de in de rekeningen vooropgestelde jaarlijkse opbrengst van 1,6 miljoen euro bedragen de werkelijke financiële opbrengsten van de OLO voor 2009 en 2010 bijgevolg respectievelijk 78.660,84 euro <sup>(308)</sup> en 461.294,22 euro <sup>(309)</sup>.

De GGC nam de OLO op in de balans voor het volledige aankoopbedrag van 24.915.315 euro in plaats van aan de nominale waarde van 20 miljoen euro.

(306) 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 (hierna : het KB boekhoudplan).

(307) De bedragen voor de laatste drie jaren dienen in over te dragen kosten te worden geboekt.

(308) 1.600.000 euro intrest ontvangen – 1.249.315 euro betaald voor verlopen intresten vervat in aanschaffingswaarde – 272.024 euro betaald boven pari.

(309) 1.600.000 euro intrest ontvangen – 1.138.706 euro betaald boven pari.

En ce qui concerne la comptabilité budgétaire, il convient d'observer que, suite à l'imputation intégrale en recettes d'un intérêt brut de 1,6 million d'euros, le montant de 1.249.315 euros qui a été payé en 2009 pour les intérêts courus de cette année, devait être repris en dépenses. La Cocom devait imputer la prime d'émission payée (3.666.000,00 euros) lors de l'acquisition, ou la répartir sur la durée <sup>(310)</sup> de vie résiduelle de l'OLO.

### *Dépenses de personnel*

La Cocom fait appel au Service central des dépenses fixes (SCDF) du service public fédéral des Finances pour le calcul et le paiement des rémunérations. Elle dispose à cet effet auprès de ce service d'un compte qu'elle alimente régulièrement par des avances. Ces avances sont les seules dettes de personnel inscrites par la Cocom au fil de l'année en matière de traitements. En comptabilité économique, l'enregistrement dans un compte de charges est repoussé à la fin de l'année, ce qui est contraire au principe d'enregistrement sans retard des charges ou produits. La comptabilité budgétaire indique uniquement les avances versées au SCDF et ne montre donc pas les frais de personnel réels.

### *Enregistrement non simultané dans la comptabilité générale et la comptabilité budgétaire*

Bien que la réglementation impose de tenir une comptabilité budgétaire intégrée avec la comptabilité générale, les opérations ne sont pas traitées simultanément dans les deux types de comptabilités <sup>(311)</sup>. Des différences apparaissent donc en fin d'année. Ainsi, certaines opérations (d'un montant de 2.081.297 euros) qui avaient déjà été imputées en 2008 dans la comptabilité budgétaire n'ont été imputées qu'en 2009 dans la comptabilité générale. Certaines opérations (d'un montant de 87.699 euros) qui avaient été imputées en 2010 dans la comptabilité budgétaire n'ont été imputées qu'en 2011 dans la comptabilité générale.

### *Engagements*

La totalité du solde disponible de nombreux crédits budgétaires a été engagée prématurément et sans justification en fin d'année. Certaines dépenses ont été engagées à tort après la notification de l'octroi de la subvention, la signature de la convention ou la réception de la facture.

(310) Article 24 de l'arrêté royal Plan comptable.

(311) Articles 34 et 37 de l'ordonnance organique et article 23 de l'arrêté royal Plan comptable.

Wat de begrotingsboekhouding betreft, wordt opgemerkt dat, aangezien de 1,6 miljoen euro bruto-intresten integraal als ontvangsten werden aangerekend, de 1.249.315 euro die in 2009 werden betaald voor de reeds gelopen intresten voor dat jaar, in uitgaven dienden te worden genomen. De GGC moest het betaalde uitgifteverschil (3.666.000,00 euro), ofwel volledig aanrekenen op het moment van aankoop ofwel spreiden over de looptijd <sup>(310)</sup>.

### *Personeelsuitgaven*

Voor de berekening en de uitbetaling van de bezoldigingen doet de GGC een beroep op de Centrale Dienst der Vaste Uitgaven van de Federale Overheidsdienst Financiën (CDVU). De GGC heeft hiervoor bij deze dienst een rekening waarop zij regelmatig voorschotten stort. Die voorschotten zijn de enige verrichtingen voor personeelsuitgaven die de GGC in de loop van het jaar boekt. In de economische boekhouding wordt de boeking van de werkelijke personeelsuitgaven op een kostenrekening uitgesteld naar jaareinde, wat ingaat tegen het principe dat kosten of opbrengsten zonder uitstel moeten worden geboekt. De begrotingsboekhouding bevat enkel de voorschotten aan de CDVU en brengt aldus de werkelijke personeelskost niet tot uiting.

### *Niet gelijktijdige boeking in de algemene- en de begrotingsboekhouding*

Hoewel de regelgeving oplegt dat de begrotingsboekhouding op geïntegreerde wijze met de algemene boekhouding wordt gevoerd <sup>(311)</sup>, worden de verrichtingen niet gelijktijdig verwerkt in beide boekhoudingen. Dit geeft op jaareinde aanleiding tot verschillen. Zo werden een aantal verrichtingen (ten bedrage van 2.081.297 euro) die al in 2008 waren aangerekend in de begrotingsboekhouding pas verwerkt in de algemene boekhouding van 2009. Een aantal van de in 2010 in de begrotingsboekhouding aangerekende verrichtingen (ten bedrage van 87.699 euro) werden pas in 2011 verwerkt in de algemene boekhouding.

### *Vastleggingen*

Het op jaareinde beschikbare kredietsaldo werd meermaals voortijdig vastgelegd. Daarnaast werd in een aantal gevallen ten onrechte boekhoudkundig vastgelegd na de kennisgeving van de subsidietoekenning, na de ondertekening van de overeenkomst of na de ontvangst van de factuur.

(310) Artikel 24 van het KB boekhoudplan.

(311) Artikel 34 en artikel 37 van de organieke ordonnantie, en artikel 23 het KB boekhoudplan.

### 3.2. Présentation des opérations

#### Compte erroné du grand-livre

Il a été fait usage d'un compte erroné du grand-livre pour diverses opérations. Ainsi, notamment :

- les soldes du résultat reporté ont été enregistrés au compte 140010 *Provisions pour frais à venir*;
- l'OLO d'un montant négatif (– 24.915.315 euros) a été enregistrée sur un compte d'attente au passif;
- en 2009, une créance d'un montant négatif (– 1.810.589 euros) a été enregistrée dans un compte de passif.

La reprise au passif des soldes débiteurs explique pourquoi le total du bilan en 2009 (31,7 millions d'euros) et en 2010 (31,1 millions d'euros) est inférieur respectivement de 26,7 millions et de 24,9 millions d'euros aux fonds propres mentionnés dans le compte.

#### Plan comptable

En 2009 et 2010, l'enregistrement respectif dans la comptabilité économique de 79.964.142,32 euros (93 % de l'ensemble des frais) et de 80.794.625,13 euros (93,8 % de l'ensemble des frais) dans seulement trois comptes de charges <sup>(312)</sup> ne favorise pas la transparence. Plusieurs sous-comptes doivent être créés afin de permettre plus de détails. Selon les ministres, l'administration y veillera.

Bien que ces trois comptes concernent des transferts de revenus, des transferts de capital y sont également enregistrés à tort, tout comme certaines opérations au code économique 12 *Achat de biens non durables et de services*.

#### Codes économiques

Les comptes d'exécution 2009 et 2010 présentent à l'AB 02 51 01.00 *Crédits pour les établissements relevant de la santé dans le secteur des matières personnalisables* des montants de respectivement 13.576.034 euros et 18.604.004 euros en liquidations. Le code économique de ces AB (01.00) concerne des dépenses non ventilées. Il peut être utilisé lors de la confection du budget, mais une ventilation est obligatoire dans le compte d'exécution <sup>(313)</sup>. En

(312) 671910 *Avances secteur public*, 671920 *Avances secteur privé* et 671930 *Avances cabinets*.

(313) Normalement, ce code économique 01.00 concerne des dépenses pour lesquelles le groupe principal dont elles relèvent n'est pas encore connu au moment de la confection du budget et le manteau du budget des dépenses prévoit la possibilité de répartir ces crédits entre les groupes principaux.

### 3.2. Voorstelling van de verrichtingen

#### Verkeerde grootboekrekening

Voor verschillende verrichtingen werd een foutieve grootboekrekening gebruikt. Zo werden onder meer :

- de saldi van het overgedragen resultaat op rekening 140010 *Voorzieningen voor toekomstige kosten* geboekt;
- de OLO voor een negatief bedrag (– 24.915.315 euro) op een wachtrekening van het passief geboekt;
- in 2009 een vordering voor een negatief bedrag (– 1.810.589 euro) op een passiefrekening geboekt.

De opname van debetsaldi in het passief verklaart waarom het balanstotaal voor 2009 (31,7 miljoen euro) en 2010 (31,1 miljoen euro) respectievelijk 26,7 miljoen euro en 24,9 miljoen euro lager was dan het in de rekening vermelde eigen vermogen.

#### Boekhoudplan

In 2009 en 2010 werden in de economische boekhouding respectievelijk 79.964.142,31 euro (93 % van de totale kosten) en 80.794.625,13 euro (93,8 % van de totale kosten) geboekt op slechts drie kostenrekeningen <sup>(312)</sup>. Deze werkwijze leidt niet tot transparantie. Er zouden een aantal subrekeningen moeten worden gecreëerd die een verdere detaillering toelaten. Volgens de ministers zal de administratie die verdere detaillering uitwerken.

Hoewel deze drie rekeningen betrekking hebben op inkomensoverdrachten, worden er ten onrechte ook kosten op geboekt die betrekking hebben op kapitaaloverdrachten, alsook een aantal verrichtingen met de economische code 12 *Aankoop van niet-duurzame goederen en diensten*.

#### Economische codes

De uitvoeringsrekeningen 2009 en 2010 vermelden op BA 02 51 01.00 *Kredieten voor gezondheidsinstellingen in de sector van de persoonsgebonden materies* respectievelijk 13.576.034 euro en 18.604.004 euro aan vereffeningen. De economische code van deze BA (01.00) heeft betrekking op niet-verdeelde uitgaven. Die code mag worden gebruikt bij de opmaak van de begroting, maar niet in de uitvoeringsrekening <sup>(313)</sup>. Door het gebruik van die code komt

(312) 671910 *Voorschotten openbaar*, 671920 *Voorschotten privé* en 671930 *Voorschotten kabinetten*.

(313) Normaliter heeft de economische code 01.00 betrekking op de uitgaven waarvoor bij de opmaak van de begroting nog niet bekend is tot welke hoofdgroep ze behoren en wordt in de mantel van de uitgavenbegroting in de mogelijkheid voorzien deze kredieten te verdelen onder die hoofdgroepen.

raison de l'utilisation de ce code dans le compte d'exécution, il est impossible de savoir quels montants ont été liquidés en faveur d'établissements de soins privés ou publics.

Dans leur réponse, les ministres expliquent que la comptabilité distingue les établissements de soins publics et privés lors de l'élaboration de la demande de paiement et de la liquidation, mais que cette distinction n'apparaît pas au moment de l'exécution.

### **Investissements**

Le montant annuel des investissements qui apparaît dans la comptabilité générale devrait coïncider avec le montant inscrit aux allocations de base pour investissement dans la comptabilité budgétaire. Ce ne fut le cas ni en 2009 ni en 2010. En effet, la Cocom a également imputé à ces allocations de base des dépenses de consultance et d'entretien en matière informatique.

Dans leur réponse, les ministres exposent qu'ils tenteront d'assurer cette correspondance en 2013 par le biais d'un ajustement du budget des dépenses.

### **3.3. Manque d'exhaustivité des opérations reprises dans le compte**

#### **Compte d'exécution incomplet et dépassements**

Dix dépenses réellement liquidées en 2010, représentant un montant total de 134.750 euros, n'ont pas été reprises dans le compte d'exécution. La reprise de ces opérations aurait donné lieu aux dépassements suivants des crédits de liquidation :

- AB 03.11.33.01 *Subvention à l'ASBL Centre de documentation et de coordination sociales* : dépassement de 10.000 euros;
- AB 03.11.33.02 *Subvention à l'ASBL Centre d'appui aux services de médiation de dettes de la Région de Bruxelles-Capitale* : dépassement de 38.800 euros;
- AB 03.23.33.01 *Subventions aux centres de jour (secteur privé)* : dépassement de 49.750 euros.

Selon les ministres, les dépassements constituent un problème technique que l'administration n'a pas pu constater et le consultant externe en informatique a été chargé de corriger cette erreur dans le logiciel.

in de uitvoeringsrekening niet tot uiting hoeveel respectievelijk werd vereffend voor de privé- en voor de openbare gezondheidsinstellingen.

In hun antwoord verduidelijken de ministers dat de boekhouding bij de opmaak van de betalingsaanvraag en de vereffening een onderscheid maakt tussen de privé- en openbare gezondheidsinstellingen, maar dat dit niet tot uiting komt bij de uitvoering.

### **Investerings**

Het jaarlijkse bedrag aan investeringen dat blijkt uit de algemene boekhouding zou moeten overeenstemmen met het in de begrotingsboekhouding aangerekende bedrag op de basisallocaties voor investeringsuitgaven. Dit is noch in 2009 noch in 2010 het geval. De GGC rekende op die basisallocaties immers ook uitgaven aan voor consultancy en onderhoud met betrekking tot informatica.

In hun antwoord stellen de ministers dat zal worden getracht de gevraagde overeenstemming voor 2013 te bereiken via een aanpassing van de uitgavenbegroting.

### **3.3. Volledigheid van de verrichtingen in de rekening**

#### **Onvolledige uitvoeringsrekening en overschrijdingen**

Voor 2010 werden tien effectief vereffende uitgavenverrichtingen voor een globaal bedrag van 134.750 euro niet in de uitvoeringsrekening opgenomen. De opname van deze verrichtingen had overschrijdingen van volgende vereffeningskredieten tot uiting gebracht :

- BA 03.11.33.01 *Toelage aan de vzw Centrum voor Maatschappelijke Documentatie en Coördinatie* : overschrijding met 10.000 euro.
- BA 03.11.33.02 *Toelagen aan de vzw Steunpunt voor de diensten schuldbemiddeling van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest* : overschrijding met 38.800 euro;
- BA 03.23.33.01 *Toelagen aan de dagcentra (privésector)* : overschrijding met 49.750 euro.

Volgens de ministers zijn de overschrijdingen een technisch probleem dat de administratie niet kon vaststellen, en heeft de externe informaticaconsultant opdracht gekregen deze fout in de software te verbeteren.

### **Garanties**

Les garanties accordées par la Cocom en vue du remboursement d'emprunts ne sont pas reprises dans le compte <sup>(314)</sup>.

Les ministres répondent que les garanties seront bien reprises dans les comptes pour les années 2011 et 2012.

### **Comptes des cabinets**

Les gestionnaires des avances de crédit des cabinets doivent reverser totalement le solde inutilisé de leurs avances au compte de recettes centralisateur à l'issue de l'année budgétaire <sup>(315)</sup>. Fin 2009 et 2010, leurs comptes financiers affichaient respectivement un solde de 40.551,14 euros et de 49.704,49 euros. Si un gestionnaire des avances omet de reverser le solde non utilisé des avances, ce solde doit être repris dans le compte général. Tel n'a pas été le cas en 2009 et en 2010.

#### **3.4. Réconciliation manquante**

La Cocom n'a pas été en mesure de réconcilier le résultat économique et le résultat budgétaire. À défaut de cette réconciliation, il est impossible de garantir l'exhaustivité des deux comptabilités.

#### **3.5. Autres observations**

Par ailleurs, la Cour des comptes a formulé les observations suivantes.

1. Le bilan et le compte de résultats 2009 ont été transmis à la Cour des comptes plus de 13 mois après la date fixée par la loi. Le retard est de plus de 20 mois <sup>(316)</sup> en ce qui concerne le compte d'exécution du budget. Pour 2010, le bilan et le compte de résultats ont été transmis

(314) Conformément à l'arrêté royal Plan comptable, ces garanties doivent être reprises en classe 0 du bilan.

(315) Article 39, § 5, de l'arrêté du 8 mars 2007 du Collège réuni relatif aux acteurs financiers.

(316) L'article 59 de l'ordonnance organique stipule que le Collège réuni envoie le compte général pour certification à la Cour des comptes avant le 31 août de l'année qui suit celle à laquelle il se rapporte. Comme la Cour des comptes l'a observé à plusieurs reprises, le retard de transmission des comptes de la période antérieure à 2009 est important. À ce jour, seuls les comptes de 1989 et 1990 ont été transmis (et déclarés contrôlés). En ce qui concerne ce retard, les ministres ont répondu qu'ils avaient donné instruction de clôturer les comptes des années 1991 à 2006 et que ces travaux devraient être terminés fin juin 2003. Ensuite, les comptes généraux des années 2007 à aujourd'hui seraient transmis au plus tard fin 2013-début 2014.

### **Waarborgen**

De door de GGC verleende waarborgen voor de terugbetaling van leningen zijn niet opgenomen in de rekening <sup>(314)</sup>.

De ministers antwoordden dat de waarborgen zullen worden opgenomen in de rekeningen voor de jaren 2011 en 2012.

### **Rekeningen kabinetten**

De beheerders van voorschotten van de kabinetten moeten het niet-gebruikte saldo van hun voorschotten op het einde van het begrotingsjaar terugstorten op de centrale ontvangstenrekening <sup>(315)</sup>. Eind 2009 en 2010 vermeldden hun financiële rekeningen globaal respectievelijk 40.551,14 euro en 49.704,49 euro. Indien een beheerder van voorschotten nalaat het niet-gebruikte saldo van de voorschotten terug te storten, moet dit saldo worden opgenomen in de algemene rekening. Dit was noch in 2009 noch in 2010 het geval.

#### **3.4. Ontbreken reconciliatie**

De GGC kon de resultaten van de economische en de begrotingsboekhouding niet reconciliëren. Omdat die reconciliatie ontbreekt, is de volledigheid van beide boekhoudingen niet gegarandeerd.

#### **3.5. Andere opmerkingen**

Het Rekenhof formuleerde voorts volgende opmerkingen :

1. De balans en resultatenrekening voor 2009 werden meer dan 13 maanden na de wettelijk bepaalde datum voorgelegd aan het Rekenhof. Voor de uitvoeringsrekening van de begroting bedroeg de achterstand meer dan 20 maanden <sup>(316)</sup>. Voor 2010 was er een vertraging van meer dan

(314) Overeenkomstig het KB boekhoudplan moeten deze waarborgen worden opgenomen in de klasse 0 van de balans.

(315) Artikel 39, §5, van het besluit van 8 maart 2007 van het Verenigd College betreffende de financiële actoren

(316) Artikel 59 van de organieke ordonnantie bepaalt dat het Verenigd College de algemene rekening ter certificering aan het Rekenhof toestuurde vóór 31 augustus van het jaar na dat waarop ze betrekking heeft. Zoals het Rekenhof herhaaldelijk opmerkte is er een grote vertraging bij de voorlegging van de rekeningen voor de periode vóór 2009. Tot nu toe werden hiervan alleen de rekeningen voor 1989 en 1990 voorgelegd (en voor gecontroleerd verklaard). Wat die achterstand betreft, antwoordden de ministers dat opdracht werd gegeven de algemene rekeningen voor de jaren 1991 tot en met 2006 af te werken en dat die werkzaamheden eind juni 2013 zouden moeten voltooid zijn. Aansluitend zouden de algemene rekeningen voor de jaren 2007 tot heden uiterlijk eind 2013-begin 2014 worden overgezonden.

avec plus d'1 mois de retard et plus de 9 mois en ce qui concerne le compte d'exécution du budget

2. Le bilan et le compte de résultat 2009 sont les premiers à faire l'objet d'une certification. Aucune comparaison avec les exercices précédents n'a dès lors pu être établie. Faute de bilan initial, la Cour des comptes n'est pas en mesure de se prononcer sur l'exactitude des soldes d'ouverture <sup>(317)</sup>.
3. Le compte de récapitulation prévu par l'article 58 de l'ordonnance organique fait défaut pour les deux années.
4. L'annexe au compte annuel prévue par l'article 60 de l'ordonnance organique fait défaut pour les deux années. Bien que l'article précité l'impose, le Collège réuni n'a pas arrêté la forme et le contenu de cette annexe.
5. Le contenu de l'annexe au compte d'exécution relative à l'encours des engagements n'est pas conforme aux dispositions de l'article 61 de l'ordonnance organique. L'annexe fournit uniquement une situation globale du montant de l'encours des engagements, alors que ce montant doit être détaillé par dépense engagée avec indication des crédits correspondants, de la différence entre les crédits et les engagements imputés et les crédits annulés. Le système comptable prévoit uniquement la possibilité d'obtenir un relevé de l'encours des engagements au jour de la consultation.

Dans leur réponse, les ministres promettent que le contenu de l'annexe sera adapté et qu'ils ont demandé au consultant externe en informatique de réaliser les modifications techniques qui doivent permettre à tout moment de consulter l'encours des engagements.

6. L'inventaire physique ne permet pas d'établir une correspondance entre les données comptables et la réalité.
7. Pour la détermination de la valeur du matériel acquis avant 2009, l'administration s'est appuyée sur les liquidations aux allocations de base pour les dépenses d'investissement des années antérieures. La Cour des comptes souligne qu'il n'existe aucune certitude quant à l'exactitude de ces données. En effet, comme indiqué plus avant, des frais de fonctionnement ont également été imputés sur ces allocations de base.

(317) Bien que la certification ne soit prévue qu'à partir des comptes 2009, la Cocom devait établir un compte de bilan et un compte de résultat à partir de 2007. Comme indiqué, la Cour des comptes a constaté, lors de son examen du bilan provisoire 2007, que ce dernier ne donnait pas une image fidèle de tous les avoirs, des dettes, des droits, des obligations et des engagements.

één maand voor de balans en resultatenrekening en van meer dan negen maanden voor de uitvoeringsrekening van de begroting.

2. De balans en resultatenrekening voor 2009 zijn de eerste die aan een certificeringsproces worden onderworpen. Daarom kan geen vergelijking worden gemaakt met voorgaande boekjaren. Bij gebrek aan beginbalans kan het Rekenhof zich niet uitspreken over de correctheid van de beginsaldi <sup>(317)</sup>.
3. De samenvattende rekening, waarin artikel 58 van de organieke ordonnantie voorziet, ontbreekt voor beide jaren.
4. De bijlage bij de jaarrekening, waarin artikel 60 van de organieke ordonnantie voorziet, ontbreekt voor beide jaren. Hoewel voormeld artikel dit oplegt, heeft het Verenigd College de vorm en de inhoud van die bijlage nog niet bepaald.
5. De inhoud van de bijlagen bij de uitvoeringsrekeningen van de begroting stemt niet precies overeen met artikel 61 van de organieke ordonnantie. De bijlage schetst alleen de globale situatie van het uitstaande bedrag van de vastleggingen, terwijl die eigenlijk moet worden gedetailleerd per vastleggingsuitgave met vermelding van de overeenstemmende kredieten, het verschil tussen de kredieten en de aangerekende vastleggingen en de geannuleerde kredieten. Het boekhoudsysteem voorziet enkel in de mogelijkheid een overzicht te krijgen van het uitstaande bedrag van de vastleggingen op de dag van raadpleging zelf.

In hun antwoord stellen de ministers dat de inhoud van de bijlage zal worden aangepast en dat de externe informaticaconsultant werd gevraagd de technische aanpassingen uit te voeren die een raadpleging van het uitstaande bedrag van de vastleggingen op elke datum mogelijk maakt.

6. De fysieke inventaris laat niet toe de boekhoudkundige gegevens in overeenstemming te brengen met de realiteit.
7. Voor de bepaling van de waarde van het materieel dat vóór 2009 werden aangeschaft, baseerde de administratie zich op de vereffeningen op de basisallocaties voor investeringsuitgaven uit de vorige begrotingsjaren. Het Rekenhof wijst op het gebrek aan zekerheid over de juistheid van deze gegevens. Zoals reeds vermeld werden op deze basisallocaties immers ook werkingskosten aangerekend.

(317) Hoewel de certificering slechts is voorzien vanaf de rekening 2009, diende de GGC al vanaf het jaar 2007 een balans- en resultatenrekening op te stellen. Zoals hiervoor reeds vermeld stelde het Rekenhof bij zijn onderzoek van de voorlopige balans 2007 vast dat die geen volledig getrouw beeld gaf van alle tegoeden, schulden, rechten, verplichtingen en verbintenissen.

8. La Cocom n'a pas exécuté toutes les dispositions du titre V de l'ordonnance organique, qui impose l'organisation d'un système de contrôle interne. Le Collège réuni n'a pas davantage fixé de modalités du contrôle comptable, du contrôle de la bonne gestion financière et de l'organisation de l'audit interne. Le contrôle par le contrôleur des engagements et des liquidations est limité et formel. Les membres du Collège réuni compétents pour les Finances et le Budget n'ont pas encore établi de liste des dépenses assimilées aux dépenses organiques (pour lesquelles aucun avis de l'Inspection des finances n'est requis).

Dans leur réponse, les ministres indiquent qu'une telle liste sera établie en concertation avec l'Inspection des finances.

#### 4. Transmission des rapports de certification à l'Assemblée réunie

La Cour des comptes a, le 19 avril 2013, envoyé à l'Assemblée réunie les comptes généraux 2009 et 2010 des services du Collège réuni, accompagnés de ses rapports de certification <sup>(318)</sup>.

#### ADOPTÉ EN ASSEMBLÉE GÉNÉRALE DU 10 JUILLET 2013

Le premier président : Ph. Roland;  
Le président : I. Desomer;  
Les conseillers : J. Beckers,  
M. de Fays,  
P. Rion,  
R. Lesage,  
J. Debucquoy,  
D. Claisse,  
Fr. Wascotte,  
R. Moens;  
Le greffier en chef : J. Van Ingelgem;  
Le greffier : A. Bolly.

8. De GGC heeft nog niet alle bepalingen uitgevoerd van titel V van de organieke ordonnantie, die de organisatie van een interne controle opleggen. Het Verenigd College stelde evenmin modaliteiten vast voor de boekhoudkundige controle, de controle op het goede financiële beheer en de organisatie van een interne audit. De controle door de controleur van de vastleggingen en de vereffeningen is beperkt en formeel. De leden van het Verenigd College, bevoegd voor de financiën en de begroting hebben nog geen lijst opgesteld van de uitgaven die worden gelijkgesteld aan organieke uitgaven (en waarvoor dus geen advies van de Inspectie van Financiën vereist is).

In hun antwoord vermeldden de ministers dat in overleg met de Inspectie van Financiën een dergelijke lijst zal worden opgesteld.

#### 4. Overzending van de verslagen over de certificering aan de Verenigde Vergadering

Het Rekenhof heeft de algemene rekeningen 2009 en 2010 van de GGC samen met zijn verslagen over de certificering aan de Verenigde Vergadering toegestuurd op 19 april 2013 <sup>(318)</sup>.

#### GOEDGEKEURD IN DE ALGEMENE VERGADERING VAN 10 JULI 2013

De eerste voorzitter : Ph. Roland;  
De voorzitter : I. Desomer;  
De raadsheren : J. Beckers,  
M. de Fays,  
P. Rion,  
R. Lesage,  
J. Debucquoy,  
D. Claisse,  
Fr. Wascotte,  
R. Moens;  
De hoofdgriffier : J. Van Ingelgem;  
De griffier : A. Bolly.

(318) Par lettre du 18 avril 2013, référence A9-3.682.223 B4.

(318) Bij brief van 18 april 2013, kenmerk A9-3.682.223 B4.



