



**Vlaanderen**  
is lokaal bestuur

# DE KWALITEIT VAN DE JAARREKENINGEN 2022 VAN DE VLAAMSE GEMEENTEN

2 april 2024

AGENTSCHAP  
BINNENLANDS  
BESTUUR

[vlaanderen.be/lokaal-bestuur](https://vlaanderen.be/lokaal-bestuur)



# Inhoud

INLEIDING .....	4
INDICATOR 1: TIJDIGHEID.....	6
INDICATOR 2: VOLLEDIGHEID.....	7
INDICATOR 3: COHERENTIE TUSSEN PAPIEREN EN DIGITALE JAARREKENING .....	8
INDICATOR 4: DUIDING BIJ MATE VAN REALISATIE VAN PRIORITAIRE ACTIES EN DOELSTELLINGEN ..	10
INDICATOR 5: COHERENTIE TUSSEN BUDGETTAIRE EN ALGEMENE BOEKHOUDING.....	13
INDICATOR 6: BEREKENING GECORRIGEERDE AFM.....	15
INDICATOR 7: TOELICHTING BIJ KREDIETOVERSCHRIJDING .....	16
INDICATOR 8: FUNCTIONELE TOEWIJZING PERSONEELSUITGAVEN .....	18
INDICATOR 9: ALGEMENE WERKINGSSUBSIDIES: JUISTE CODES? .....	20
INDICATOR 10: FLUVIUS-OPERATIE: JUISTE BOEKING?.....	22
INDICATOR 11: FINANCIËLE SCHULDEN: JUISTE BALANSREKENINGEN? .....	24
INDICATOR 12: ONDERWIJSLONEN: CORRECTE BEDRAGEN?.....	25
INDICATOR 13: VERKLARING VERSCHIL RAMINGEN – REALISATIES .....	27
INDICATOR 14: OPMERKINGEN VAN HET BESTUURLIJK TOEZICHT.....	28
CONCLUSIES .....	29
BIJLAGE 1: SAMENSTELLEND DELEN VAN DE JAARREKENING 2022 .....	32

## INLEIDING

Ieder gemeentebestuur maakt jaarlijks een jaarrekening. Dat is een rapportering over het inhoudelijk en financieel beleid van de gemeente<sup>1</sup> van het afgelopen jaar. De BBC-regelgeving bepaalt de structuur en de minimale inhoud ervan (zie bijlage 1). De door de gemeenteraad vastgestelde jaarrekeningen zijn onderworpen aan het goedkeuringstoezicht van de Vlaamse overheid. De afdeling Lokale Financiën van het Agentschap Binnenlands Bestuur (ABB) onderzoekt deze jaarrekeningen waarna de gouverneur, namens de Vlaamse minister van Binnenlands Bestuur, een goedkeuringsbesluit (of een besluit van niet-goedkeuring) treft.

De gouverneur kan de jaarrekeningen enkel goedkeuren als die voldoen aan 4 voorwaarden (DLB, decreet lokaal bestuur, artikel 262).

- De raadsleden beschikken over alle noodzakelijke informatie om met kennis van zaken te beslissen.
- De jaarrekening is juist en volledig en geeft een waar en getrouw beeld van de financiële toestand van de gemeente.
- Het beleidsrapport voor de raadsleden stemt overeen met de digitale rapportering hierover aan de Vlaamse overheid.
- De algemene en de budgettaire boekhouding sluiten op elkaar aan.

De goedkeuring door het bestuurlijk toezicht impliceert dat de jaarrekening voldoende beantwoordt aan de 4 voorwaarden van het decreet. Dit betekent echter niet dat de jaarrekening per definitie in al haar onderdelen kwaliteitsvol is, of dat er geen opmerkingen of verbeterpunten mogelijk zouden zijn.

In deze paper brengen we enkele aspecten van de 'kwaliteit' van de jaarrekeningen van de gemeenten naar voor. We definieerden 14 indicatoren die allen een licht werpen op een bepaald kwaliteitsaspect. De indicatoren hebben betrekking op de verschillende onderdelen van de jaarrekening:

- de beleidsevaluatie (indicator 4);
- de financiële nota (indicatoren 5 tot 7);
- de toelichting (indicatoren 8 tot 13).

De indicatoren 1 tot 3 en indicator 14 hebben betrekking op meer algemeen procesmatige aspecten.

---

<sup>1</sup> In deze nota gebruiken we de term 'gemeenten', terwijl het gaat over de beide rechtspersonen 'gemeente' en 'OCMW, die sinds 2020 een gezamenlijke jaarrekening opmaken.

ABB wil een algemeen beeld schetsen (we publiceren geen cijfers per gemeente) en de besturen doen nadenken over hoe ze de kwaliteit van hun toekomstige jaarrekeningen verder kunnen verhogen. Deze paper beperkt zich tot de jaarrekeningen van de 300 Vlaamse gemeenten. De jaarrekeningen van de provincies of van de verzelfstandigde entiteiten (autonome gemeente- en provinciebedrijven en welzijnsverenigingen) behandelen we niet in de analyse.

De geciteerde cijfers baseren zich op de gegevens die de dossierbehandelaars van de afdeling Lokale Financiën verzamelden tijdens hun toezichtwerkzaamheden én op de (financiële) gegevens van de digitale rapportering over de jaarrekeningen van de gemeenten aan de Vlaamse overheid<sup>2</sup>.

---

<sup>2</sup> Eerder verrichtte de afdeling Lokale Financiën van ABB gelijkaardige kwaliteitsonderzoeken over de meerjarenplannen van de Vlaamse gemeenten. Een eerste onderzoek over de kwaliteit van de initiële meerjarenplannen 2020-2025 (juni 2020) en een tweede onderzoek naar de kwaliteit van de aangepaste meerjarenplannen 2020-2025 met het oog op de vaststelling van de kredieten 2021 (juni 2021). Beide rapporten zijn beschikbaar op de website Lokaal Bestuur: <https://www.vlaanderen.be/lokaal-bestuur/financieel-beleid-en-beheer-bbc/financiele-studies-en-analyses>

## INDICATOR 1: TIJDIGHEID

### Wat?

Voor 30 juni van elk jaar moet de gemeenteraad de jaarrekening van het voorgaande jaar definitief vaststellen (artikel 260 DLB). Onmiddellijk daarna bezorgt de gemeente de gegevens over de jaarrekening in digitale vorm aan de Vlaamse Regering (artikel 250 DLB). Als er nog geen jaarrekening vastgesteld is op 30 juni, bezorgt de gemeente in ieder geval de gegevens over het ontwerp van jaarrekening in digitale vorm aan de Vlaamse Regering.

Deze indicator geeft weer wanneer de gemeenteraden de jaarrekening 2022 vaststelden en wanneer de digitale rapportering van de vastgestelde jaarrekening gebeurde. We houden geen rekening met de eventueel digitaal doorgestuurde gegevens over het ontwerp van jaarrekening.

### Waarom?

Het is wenselijk dat de gemeenteraad zo spoedig mogelijk na de afloop van een jaar beraadslaagt over de evaluatie van de beleidsuitvoering en de werkelijke financiële cijfers op 31 december van dat jaar. Hoe later de gegevens bekend worden, hoe minder relevant en hoe trager een eventuele bijsturing van het beleid kan gebeuren. Bovendien kan je de kredieten van het lopende jaar maar aanpassen als de jaarrekening van het voorgaande jaar vastgesteld is.

De toezichthoudende overheid en alle andere belanghebbenden blijven ook in het ongewisse over de reële financiële toestand van een gemeente zolang er geen vastgestelde jaarrekening is. Tijdigheid is een essentieel element van een kwalitatieve rapportering en een goede organisatiebeheersing.

### Resultaat?

	Vaststelling JR 2022 door gemeenteraad	Doorsturen digitale rapportering JR 2022
voor 1 juni 2023	83	71
van 1 tot 30 juni 2023	196	159
van 1 tot 31 juli 2023	10	61
van 1 tot 31 augustus 2023	3	1
van 1 tot 30 september 2023	6	5
na 30 september 2023	2	3

### Conclusie?

279 gemeenten (93%) stelden tijdig (voor 30 juni) de jaarrekening vast. 83 gemeenten (27%) deden dat zelfs voor 1 juni. 21 gemeenten (7%) van de gemeenten bleven in gebreke bij hun wettelijke verplichting. Van 230 besturen ontving de Vlaamse overheid op 30 juni de digitale rapportering.

Idealiter zijn alle definitieve digitale rapporteringen beschikbaar op 30 juni zodat de Vlaamse overheid (en alle andere belanghebbenden) nog voor het zomerreces een accurate stand van de gemeentelijke financiën kan opmaken.

## INDICATOR 2: VOLLEDIGHEID

### Wat?

De BBC-regelgeving reglementeert de samenstelling van de jaarrekening. Die moet bestaan uit:

- een beleidsevaluatie (met een omschrijving van de mate van realisatie van de beleidsdoelstellingen en de prioritaire acties);
- een financiële nota (met 5 J-schema's);
- een toelichting (met 5 T-schema's en enkele andere verplichte onderdelen);
- een reeks gegevens in de bijbehorende documentatie (zie bijlage).

Deze indicator geeft weer in hoeverre de jaarrekeningen formeel volledig zijn. We gaan na hoeveel jaarrekeningen bepaalde onderdelen niet bevatten die ze normaal wel moeten bevatten. In sommige gevallen zijn bepaalde onderdelen 'niet van toepassing'. Zo moet er geen schema T4 zijn als de gemeente geen financiële schulden heeft of moet je het onderdeel 'toelichting over kosten, opbrengsten, uitgaven en ontvangsten met buitengewone impact op het resultaat' niet invullen als je expliciet aangeeft dat er geen dergelijke zaken waren. Deze indicator doet geen uitspraak over de inhoudelijke invulling van die onderdelen. Ook de 'documentatie' betrekken we niet in het onderzoek.

### Waarom?

De regelgever bepaalde expliciet de samenstelling van de beleidsrapporten als waarborg voor de gemeenteraadsleden zodat ze met voldoende kennis van zaken kunnen oordelen. Een volledige jaarrekening is een voorwaarde voor de goedkeuring ervan door de toezichthoudende overheid (artikel 262 DLB).

### Resultaat?

	Onderdeel van de jaarrekening	Aantal JR waarin dit onderdeel ontbreekt
BE	Beleidsevaluatie	0
FN	Financiële nota (5 J-schema's)	0
TO	5 T-schema's	In 3 gevallen ontbreekt schema 'T5'
	Waarderingsregels	1
	Niet in balans opgenomen rechten en verplichtingen	2
	Verklaring verschil tussen raming en realisatie	3
	Toelichting over zaken met 'buitengewone invloed'	19
	Toelichting over overgedragen investeringskredieten	1
	Verwijzing naar plaats waar 'documentatie' te lezen is	17

### Conclusie?

De overgrote meerderheid van de initieel doorgestuurde jaarrekeningen zijn formeel volledig. Slechts in 3 gevallen ontbreekt een schema van de financiële nota (schema T5, de 'staat van opbrengsten en kosten'). Vermeldenswaard is dat 19 gemeenten geen toelichting geven bij voorvallen die een buitengewone invloed hebben op hun ontvangsten of uitgaven. De jaarrekeningen 2023 zijn idealiter allemaal volledig, op alle (deel)aspecten.

## INDICATOR 3: COHERENTIE TUSSEN PAPIEREN EN DIGITALE JAARREKENING

### Wat?

De rapportering over de jaarrekening 2022 aan de gemeenteraad (de 'papieren' versie) en aan de Vlaamse overheid (de digitale versie, volgens afgesproken technische standaarden en bestandsformaat) komen uit hetzelfde registratiesysteem. Beiden moeten volledig overeenstemmen.

Het is de taak van het management om die overeenstemming te bewaken. De software die de gemeenten gebruiken, maakt het mogelijk om de bestanden voor de digitale rapportering vlot en zonder bijkomende registraties aan te maken. Bovendien kunnen de gemeenten na verwerking van hun digitale rapportering een 'feedbackrapport' ontvangen van de Vlaamse overheid (een e-mail met Excel-bijlage). Dat rapport bevat een samenvatting van wat de digitale rapportering meegeeft.

De indicator gaat na of er overeenstemming is tussen de jaarrekening zoals voorgelegd aan de gemeenteraad en de *initiële* digitale rapportering. We doen deze controle voor de schema's:

- J2 (staat financieel evenwicht);
- J3 (realisatie van de kredieten);
- J4 (balans);
- T4 (toelichtend schema van de financiële schulden).

Tevens kijken we na of de berekende gecorrigeerde AFM gelijk is in beide versies.

### Waarom?

De overeenstemming tussen beide rapporteringen is belangrijk omdat:

- de gemeenteraadsleden daardoor zeker zijn dat de jaarrekening die ze goedkeurden, correct opgenomen is in het registratiesysteem van het gemeentebestuur;
- de Vlaamse overheid daardoor zeker is dat de gegevens die ze op basis van de digitale rapportering ontsluit (en ter beschikking stelt van eenieder) overeenstemt met de informatie die de gemeenteraadsleden goedgekeurd hebben;
- ABB de digitale rapportering voor meerdere doeleinden gebruikt zoals financiële analyses, parlementaire vragen beantwoorden, statistische rapporteringen aan bijvoorbeeld Europa, ...

Overigens, het DLB bepaalt dat de overeenstemming een voorwaarde voor goedkeuring is.



## Resultaat?

	Aantal JR waar er geen overeenstemming is tussen papieren JR en digitale rapportering
Schema J2	1
Schema J3	1
Schema J4	2
Toelichtend schema T4	10
Berekening Gecorrigeerde AFM	1

## Conclusie?

Daar waar in een vorige kwaliteitsanalyse van de meerjarenplannen een verschil tussen de papieren en de digitale rapportering niet uitzonderlijk was<sup>3</sup>, zien we nu dat die zo goed als altijd overeenstemmen. De nadruk die ABB daarop legt en de feedbackrapporten, werken deze positieve evolutie zeker in de hand.

Afwijkingen zijn er enkel in het schema T4, het schema van de financiële schulden. Dit (ingewikkelde) schema vulden meerdere besturen deels handmatig in, waardoor het risico op fouten vergroot. In de nieuwe versie van BBC die ingaat vanaf het meerjarenplan 2026-2031, vereenvoudigde ABB dat schema verregaand.

---

<sup>3</sup> De kwaliteit van de meerjarenplannen 2020-2025 van de Vlaamse gemeenten. Veel geblaas en weinig wol? Nee!, ABB-nota dd. 25 juni 2020, pp. 35-37.

## INDICATOR 4: DUIDING BIJ MATE VAN REALISATIE VAN PRIORITAIRE ACTIES EN DOELSTELLINGEN

### Wat?

De beleidsevaluatie van de jaarrekening bestaat uit:

- een omschrijving van de mate van realisatie van de voorgenomen prioritaire acties<sup>4</sup> (wat heeft het bestuur gedaan);
- een omschrijving van de prioritaire beleidsdoelstellingen (welke effecten of wijzigingen in de samenleving of bij de doelgroepen bereikten ze daarmee);
- de vermelding van de gerealiseerde ontvangsten en uitgaven bij de acties en doelstellingen.

Of de beschrijving van de 'mate van realisatie' kwaliteitsvol is, is een subjectief gegeven. Om de subjectiviteit enigszins te beperken, maken we gebruik van een expliciet analysekader. De omschrijving van de mate van realisatie krijgt een kwalificatie 1 (niet goed), 2 (leerder niet goed), 3 (leerder wel goed) of 4 (zeer goed).

### ANALYSEKADER 'MATE VAN REALISATIE PRIORITAIRE ACTIES'

1	Bij zo goed als alle prioritaire acties staat maar uiterst summier of nietszeggend geschreven wat er gebeurd is. Als een actie niet uitgevoerd is, wordt hiervoor zelden een reden opgegeven. Zo goed als nergens staan prestatie-indicatoren of SMART-elementen (specifiek, meetbaar, tijdsgebonden) in de beschrijving.
2	De gemeente deed een poging om de mate van realisatie van enkele acties duidelijk te omschrijven, maar in een minderheid van de gevallen. De beschrijving is niet altijd even helder. Indicatoren komen voor, maar in een te geringe mate.
3	De beleidsevaluatie in de jaarrekening geeft voldoende inzicht in wat de gemeente het afgelopen jaar deed, of waarom ze bepaalde geplande acties niet konden verrichten. De mate van realisatie is in de meerderheid van de gevallen duidelijk omschreven. Indicatoren en SMART-elementen zijn verwerkt.
4	Bij alle (of bijna alle) prioritaire acties is duidelijk, helder en in voldoende mate omschreven wat er het afgelopen jaar gebeurd is, of waarom sommige acties niet of onvoldoende konden doorgaan. Vaak staan er relevante prestatie-indicatoren in.

---

<sup>4</sup> De besturen hebben de keuze om te rapporteren op het niveau van de 'acties' of de bovenliggende 'actieplannen'. Voor de eenvoud gebruiken we in het vervolg van deze tekst altijd de term 'acties'.

## ANALYSEKADER 'MATE VAN REALISATIE PRIORITAIRE DOELSTELLINGEN'

1	De beschrijving van de mate van realisatie is onbestaand of uiterst summier en niets zeggend. Als er iets geschreven wordt, verwijst dat niet concreet naar gerealiseerde effecten in de maatschappelijke omgeving of bij de doelgroep.
2	Algemeen weten we onvoldoende of de doelstellingen van de gemeente (voor zover die duidelijk zijn geformuleerd) gerealiseerd zijn. We zien eerste aanzetten om de mate van realisatie van de gewenste effecten (doelstellingen) te beschrijven, maar weinig overtuigend. Bij niet-realiseren geven de gemeenten geen redenen op. Ze gebruiken nauwelijks 'effectindicatoren'.
3	De beleidsevaluatie in de jaarrekening geeft voldoende inzicht in wat er in de gemeente gewijzigd is. Bij de meerderheid van de prioritaire doelstellingen onderneemt de gemeente een poging om te duiden of er al sprake is van effecten (of waarom niet). ABB vindt enkele indicatoren in de beschrijving.
4	Zo goed als alle doelstellingen duiden helder de mate van realisatie van de doelstellingen. De doelstelling en de mate van realisatie omschrijven ze duidelijk en ze duiden de vastgestelde veranderingen in de maatschappij bij de doelgroep. Op meerdere plaatsen gebruiken de gemeenten effectindicatoren. Gesneden koek voor een politieke discussie.

We beperken ons tot de prioritaire acties en doelstellingen zoals die voorkomen in de beleidsevaluatie. Sommige gemeenten formuleerden maar een uiterst beperkt aantal prioritaire acties (doelstellingen). Het risico bestaat dat een gemeente daardoor een score '4' bekommt als de mate van realisatie goed omschreven is. Terwijl een beleidsevaluatie die maar uit een uiterst beperkt aantal prioritaire acties (doelstellingen) bestaat eigenlijk veel te mager is en de gemeenteraadsleden onvoldoende inzicht verschaft in (de evaluatie van) het inhoudelijk beleid van de gemeente.

Uit praktische overwegingen hebben we die inhoudelijke beleidsevaluatie beperkt tot 60 jaarrekeningen, 12 uit iedere provincie. Dit staal beschouwen we als representatief: iedere "Belfius-cluster" is vertegenwoordigd met minstens 2 gemeenten.

### Waarom?

BBC heeft zowel een financieel als een inhoudelijk luik. Een duidelijke formulering van de te realiseren doelstellingen en van de acties die de gemeenten daarvoor noodzakelijk achten, is essentieel voor een kwaliteitsvol inhoudelijk luik van het meerjarenplan. Een duidelijke formulering van de mate van realisatie van de voorgenomen acties en van de mate waarin de doelstellingen effectief gerealiseerd zijn, is essentieel in een BBC-jaarrekening. Het is noodzakelijke brandstof voor een volwassen beleids-evaluatief politiek debat.

## Resultaat?

Kwaliteit van de beschrijving van de 'mate van realisatie'	Prioritaire acties	Prioritaire doelstellingen
1 (niet goed)	5 (= 8,3 %)	45 (= 75 %)
2 (eerder niet goed)	17 (= 28,3 %)	9 (= 15%)
3 (eerder wel goed)	20 (= 33,3 %)	3 (= 5 %)
4 (zeer goed)	18 (= 30 %)	3 (= 5 %)

## Conclusie?

In de eerdere kwaliteitsanalyse van de aangepaste meerjarenplannen 2020-2025 stelden we vast dat er 'veel verbeterpotentieel' is bij de formulering van de prioritaire acties en vooral van de prioritaire doelstellingen. Minder dan de helft van de gemeenten (45,6%) formuleerde de acties op een voldoende wijze. De formulering van de doelstellingen bleek nog moeilijker: nauwelijks 113 gemeenten (37,6%) scoorden eerder goed of goed. 186 gemeenten scoorden 'eerder niet goed' of, vooral 'niet goed'<sup>5</sup>. Er viel nauwelijks uit te maken welke toekomstige situatie die besturen voor ogen hadden of welke effecten ze wensten te bereiken bij welke doelgroepen of in welke maatschappelijke deeldomeinen.

Een gelijkaardige tendens zien we terug in de beleidsevaluatie van de jaarrekeningen. De beschrijving van de 'mate van realisatie van de acties' is bij 63,3% van de gemeenten behoorlijk tot zeer goed geformuleerd, vaak met relevante prestatie-indicatoren. De lezer kan zich in voldoende mate een idee vormen van de in het afgelopen jaar verrichte activiteiten. In 1/3 van de gemeenten kan het beter.

De beschrijving van de mate van realisatie van de prioritaire doelstellingen is pover. In heel veel gevallen beperkt de beleidsevaluatie zich tot een herhaling van de (heel algemeen geformuleerde) prioritaire doelstellingen en is er van een beschrijving van de mate van realisatie van de doelstellingen hoegenaamd geen sprake, laat staan dat er sprake is van effectindicatoren. Kan het beter in de jaarrekening 2023, de laatste jaarrekening van de huidige bestuursploegen? Het lijkt een ideaal moment om een gedegen beleidsevaluatie te doen, eventueel met de inlassing van indicatoren uit de gemeente- en stadsmonitor.

---

<sup>5</sup> Een (tweede) onderzoek naar de kwaliteit van de (aangepaste) meerjarenplannen 2020-2025 van de Vlaamse gemeenten, ABB-nota, juni 2021, pp. 17-18.

## INDICATOR 5: COHERENTIE TUSSEN BUDGETTAIRE EN ALGEMENE BOEKHOUDING

### Wat?

De BBC-boekhouding bestaat uit een algemeen en een budgettair luik. Beide boekhoudingen moeten perfect op elkaar aansluiten, hetgeen onder andere betekent dat:

- het budgettair nettowerkkapitaal (BNWK) berekend op basis van de algemene boekhouding gelijk is aan het gecumuleerd budgettair resultaat (GBR) uit de budgettaire boekhouding;
- het totaalsaldo van de kosten- en opbrengstenrekeningen in de algemene boekhouding (klasse 6 en 7) overeenstemt met de kasstroom in de budgettaire boekhouding (of het verschil is louter te wijten aan de registraties op de overlopende rekeningen (AR 490/3);
- de mutatie van de financiële schulden in de algemene boekhouding tussen boekjaar 2022 en 2021 gelijk is aan de mutatie die blijkt uit de budgettaire transacties in boekjaar 2022.

We controleerden dit bij de initieel doorgestuurde digitale rapporteringen.

### Waarom?

De BBC-boekhouding bestaat uit een geïntegreerd systeem van een algemene en een budgettaire boekhouding. Beide boekhoudingen gebruiken dezelfde basis voor de registratie van de transacties. De integratie van beide soorten boekhoudingen in één registratiesysteem zorgt ervoor dat gemeenten alle beleidsrapporten en verplichte digitale rapporteringen vanuit dit ene registratiesysteem kunnen opmaken. Dat betekent dat beide boekhoudingen perfect op elkaar moeten aansluiten.

Verschillen duiden op fouten bij de registraties. Dat kan erop wijzen dat de datakwaliteit ondermaats is en/of dat de raadsleden een beslissing namen op een erg wankel basis. Het is van belang om elke afwijking, hoe klein ook, nader te onderzoeken omdat een kleine afwijking het resultaat kan zijn van meerdere afwijkingen in plus en in min. Alle verschillen moeten ze kunnen verklaren en corrigeren. Is dit niet het geval, dan loopt het bestuur het risico op een niet-goedkeuring van de jaarrekening.

### Resultaat?

Geen aansluiting BNWK met GBR	5
Geen aansluiting totaalsaldo klasse 6 en 7 AB met kasstroom BB	9
Geen aansluiting mutatie financiële schulden AB met mutatie BB	6

## **Conclusie?**

Uit het nazicht blijkt dat in 5 gemeenten het BNWK niet overeenstemt met het GBR. De verschillen in die 5 gevallen zijn niet van materiële aard en er is een verklaring voor, waardoor dit niet leidde tot een niet-goedkeuring van de jaarrekening.

Bij 9 gemeenten is er een afwijking tussen het totaalsaldo van de klasse 6- en 7-rekeningen in de algemene boekhouding en de kasstroom in de budgettaire boekhouding waarbij ze het verschil niet kunnen verklaren met de registraties op de overlopende rekeningen (AR 490 t.e.m. AR 493). De overlopende rekeningen dienen om in de algemene boekhouding kosten en opbrengsten die betrekking hebben op meerdere boekjaren correct toe te wijzen aan het juiste boekjaar, terwijl de betreffende kasstroom volledig in de budgettaire boekhouding geregistreerd wordt in het boekjaar van de aanrekening. De registraties op de overlopende rekeningen verklaren het merendeel van de verschillen, maar ze zijn niet de enige aanvaardbare verklaring. Zo hebben 6 van de 9 gemeenten een andere aanvaardbare verklaring. Bij de 3 gemeenten zonder aanvaardbare verklaring betrof het een foute boeking zonder grote impact.

Voor 6 gemeenten was er geen aansluiting tussen de algemene en budgettaire boekhouding voor de registratie van de financiële schulden. Dit betekent dat de mutatie van de financiële schulden in de algemene boekhouding tussen boekjaar 2022 en 2021 niet gelijk is aan de mutatie van de budgettaire transacties in boekjaar 2022.

Op basis van de resultaten van de 3 controles kunnen we stellen dat bij de overgrote meerderheid van de gemeenten de algemene en de budgettaire boekhouding perfect op elkaar aansluiten. Bij een miniem aantal gemeenten waar dit niet het geval is, zijn de verschillen niet van die aard dat ze de beslissing van de raadsleden konden beïnvloeden of het waar en getrouw beeld van de jaarrekening in het gedrang brachten.

## INDICATOR 6: BEREKENING GECORRIGEERDE AFM

### **Wat?**

BBC vult de klassieke norm van de autofinancieringsmarge (AFM)<sup>6</sup> aan met de indicator (geen norm) van de gecorrigeerde AFM. De GAFM neutraliseert de impact van alternatieve financieringstechnieken (zoals bulletleningen waarvan de aflossing van het volledige kapitaal gebeurt op het einde van de leningstermijn, die mogelijk buiten het meerjarenplan valt). Ze geeft weer hoe groot de AFM is als rekening gehouden wordt met de jaarlijkse 'aangewezen' aflossingen van de financiële schuld. De 'aangewezen aflossingen' is het bedrag van de aflossingen als een bestuur jaarlijks 8% van de uitstaande financiële schulden op 31 december van het vorige boekjaar zou aflossen. Dit komt neer op een gemiddelde leningstermijn van 12,5 jaar.

Als de AFM kleiner is dan de gecorrigeerde AFM is er geen probleem. Als de AFM veel groter (beter) is dan de gecorrigeerde AFM, kan dat erop wijzen dat een bestuur bepaalde leningslasten doorschuift naar een volgende legislatuur.

In deze analyse gaan we na of de gecorrigeerde AFM in de jaarrekening juist berekend is of niet.

### **Waarom?**

De AFM is de belangrijkste norm voor de beoordeling van de structurele financiële gezondheid van de Vlaamse gemeenten. Door sommige alternatieve financieringstechnieken te gebruiken, kan je die norm omzeilen. Dat is de reden waarom de Vlaamse regelgever de gecorrigeerde AFM als bijkomende indicator invoerde. Het maakt de jaarrekening (schema J2) en het financieel beleid van de gemeente transparanter voor de gemeenteraadsleden. Het is dan ook van belang dat deze indicator niet alleen in de jaarrekening staat, maar ook correct berekend is.

### **Resultaat?**

Aantal gemeenten waarbij de GAFM niet correct is berekend: 1.

### **Conclusie?**

In zo goed als alle gemeenten is de GAFM zoals opgenomen in de jaarrekening correct berekend. Bij de gemeente waar een verschil is vastgesteld, betrof het een materiële vergissing met een geringe impact op het resultaat.

---

<sup>6</sup> De norm is een positieve autofinancieringsmarge in het laatste jaar van de planningsperiode bij de (aangepaste) meerjarenplanning. Een positieve AFM is geen norm bij de jaarrekening.

## INDICATOR 7: TOELICHTING BIJ KREDIETOVERSCHRIJDING

### Wat?

De gemeenteraden keuren ieder jaar de limitatieve kredieten voor het komende jaar goed. Ze doen dit in de financiële nota (schema M3) van het (aangepast) meerjarenplan. De kredieten liggen vast op het (hoge) niveau van het totaal van de exploitatie-uitgaven, het totaal van de investeringsuitgaven, het totaal van de financieringsuitgaven voor toegestane leningen en betalingsuitstel en het totaal van de ontvangsten uit leningen en leasings. De besturen kunnen enkel verbintenissen aangaan die passen binnen de goedgekeurde, limitatieve kredieten. Als een tekort aan krediet dreigt, legt een bestuur normaal een voorstel van (aangepast) meerjarenplan voor aan de gemeenteraad.

Soms gebeurt het toch dat een bestuur meer uitgaven verricht dan dat er (limitatieve) kredieten beschikbaar waren (wat eigenlijk niet zou mogen gelet op het hoge autorisatieniveau). Dat komt tot uiting in de jaarrekening (schema J3). Met die indicator gaan we na of dit gebeurt, hoeveel keer dit gebeurt en vooral of het bestuur de kredietoverschrijding afdoende toelicht en verantwoordt als het gebeurt.

### Waarom?

Kredieten hebben een belangrijke autorisatiefunctie. De gemeenteraad machtigt het college van burgemeester en schepenen om bepaalde zaken uit te voeren en hiervoor de geraamde budgetten (kredieten) te gebruiken. Als het uitvoerend orgaan de limitatieve kredieten overschrijdt, gaat het zijn boekje te buiten. Eventuele overschrijdingen van de kredieten moet het bestuur daarom in de jaarrekening goed toelichten en verantwoorden. De controle van de raadsleden op het college moet altijd gewaarborgd zijn. De verantwoordingsplicht van het college is essentieel.

### Resultaat?

Kredietoverschrijding op het niveau van ....	Aantal besturen met kredietoverschrijding
Exploitatie-uitgaven	34
Investeringsuitgaven	13
Financieringsuitgaven toegestane leningen en betalingsuitstel	19
Ontvangen leningen en leasings	67

Al dan niet een toelichting/verklaring bij kredietoverschrijding	Aantal besturen
Met verklaring	77
Zonder verklaring	36



## **Conclusie?**

Kredietoverschrijdingen komen opvallend vaak voor, weliswaar het meest op het niveau van de opgenomen 'leningen en leasings', iets minder op het niveau van de uitgaven. Toch zijn er meer dan 10% van de besturen (34) die meer exploitatie-uitgaven deden dan er machtigende kredieten waren. Misschien dat de extreem hoge inflatie in 2022 een mogelijke oorzaak is. Maar dan nog, een wijziging van het meerjarenplan is in principe noodzakelijk wanneer onvoldoende krediet dreigt.

Kredietoverschrijdingen, en zeker het niet voldoende toelichten van kredietoverschrijdingen in de jaarrekening, is een ernstig manco.

## INDICATOR 8: FUNCTIONELE TOEWIJZING PERSONEELSUITGAVEN

### Wat?

De gemeenten boeken hun uitgaven volgens kostensoort (personeel, goederen en diensten, toegekende subsidies, investeringen, ...) en functionele bestemming. De functionele toewijzing gebeurt met een code die aanduidt aan welk beleidsveld de gemeente de middelen besteedt zoals welzijn, mobiliteit, natuurbehoud, cultuur, administratieve diensten of zorg. De Vlaamse regelgever stelde een verplicht te gebruiken lijst van 149 beleidsvelden op.

We onderzochten welk percentage van de personeelsuitgaven de gemeenten toewezen aan de beleidsvelden 0190 (overig algemeen bestuur) en 0119 (overige algemene diensten). Als personeelsuitgaven beschouwen we de bezoldigingen en de werkgeversbijdragen voor wettelijke en bovenwettelijke verzekeringen voor statutaire en contractuele personeelsleden, zonder de uitgaven voor het onderwijzend personeel en de responsabiliseringsbijdrage.

### Waarom?

Een correcte toewijzing van de uitgaven aan de beleidsveldcodes is een belangrijk kwaliteitskenmerk van de financiële rapportering van gemeenten. Om correcte beleidsinformatie uit de BBC-data te distilleren, is het belangrijk dat de gemeenten hun ontvangsten en uitgaven accuraat toewijzen aan de beleidsvelden waarop ze betrekking hebben. Als uitgaven betrekking hebben op meerdere beleidsvelden, bepalen de gemeenten zelf hoe ze die (zo waarheidsgetrouw mogelijk) verdelen over de beleidsvelden in kwestie.

De personeelsuitgaven zijn in alle gemeenten de zwaarste post op de exploitatie. Als de gemeenten hun personeelsuitgaven specifiek genoeg toewijzen aan de beleidsvelden, krijgen de burgers en gemeenteraadsleden inzicht in de personeelsuitgaven voor de verschillende beleidsdomeinen. Dat veronderstelt dat ze zo weinig mogelijk personeelsuitgaven toewijzen aan de restrubrieken (beleidsvelden 0190 en 0119). Voor de kwaliteit van de rapportering volgens de beleidsvelden is het van belang om te evalueren of de gemeenten niet disproportioneel veel personeelsuitgaven toewijzen aan die 'overheadbeleidsvelden'.

### Resultaat?

% geboekt op BV 0190 (overig algemeen bestuur)	Aantal gemeenten	
Meer dan 40%	1	0,33%
]40% - 30%]	1	0,33%
]30% - 20%]	2	0,67%
]20% - 10%]	6	2,00%
]10% - 5%]	11	3,67%
]5% - 3%]	9	3,00%
]3% - 2%]	7	2,33%
]2% - 1%]	18	6,00%
]1% - 0%]	69	23,00%
0%	176	58,67%
<b>Totaal</b>	<b>300</b>	

% geboekt op BV 0119 (overige algemene diensten)	Aantal gemeenten	
Meer dan 40%	9	3,00%
]40% - 30%]	22	7,33%
]30% - 20%]	64	21,33%
]20% - 10%]	119	39,67%
]10% - 5%]	53	17,67%
]5% - 3%]	10	3,33%
]3% - 2%]	9	3,00%
]2% - 1%]	1	0,33%
]1% - 0%]	4	1,33%
0%	9	3,00%
<b>Totaal</b>	<b>300</b>	

### Conclusie?

Zowat 6 op de 10 gemeenten hebben in 2022 geen personeelsuitgaven geboekt op het 'rest-beleidsveld' 0190 (overig algemeen bestuur). Het merendeel van de gemeenten slaagt er dus in om de personeelsuitgaven toe te wijzen aan specifieke beleidsvelden. Die vaststelling geeft op zich nog geen zekerheid dat die gemeenten al hun uitgaven op een accurate manier functioneel toewijzen of dat de toewijzing volledig correct is. Het betekent wel dat ze de restrubriek 'overig algemeen bestuur' niet oneigenlijk gebruiken voor de boeking van hun personeelsuitgaven voor statutairen en contractuelen.

Slechts 7% van de besturen (21 gemeenten) wijst meer dan 5% van de personeelsuitgaven toe aan de restpost 'overig algemeen bestuur'. Bij 10 van die 21 gemeenten gaat het om meer dan 10% van de geselecteerde personeelsuitgaven, bij 4 gemeenten om meer dan 20%, en bij 2 gemeenten zelfs om meer dan 30%. Dat is wel erg veel. We gaan ervan uit dat die gemeenten hun personeelsuitgaven functioneel accurater kunnen toewijzen aan de respectievelijke, specifieke beleidsvelden waarvoor het personeel prestaties levert.

Dat de besturen behoorlijk wat personeelsuitgaven toewijzen aan het beleidsveld 0119 (overige algemene diensten) is wellicht niet abnormaal, maar bij 95 gemeenten ligt de ratio boven de 20%, bij 31 van die 95 besturen zelfs boven de 30%. Ook dat lijken te hoge cijfers.

Als we de cijfers voor de beide beleidsvelden samentellen, stellen we vast dat meer dan een derde van de besturen (111 gemeenten) meer dan 20% van hun personeelsuitgaven op die beide beleidsvelden boeken. In 38 van die gemeenten ligt de verhouding op meer dan 30% en in 11 gemeenten op meer dan 40%. In 2 gemeenten zijn meer dan de helft van de personeelsuitgaven aan die beleidsvelden toegewezen. Van de 5,28 miljard euro aan geselecteerde personeelsuitgaven wijzen de gemeenten in totaal 796,6 miljoen euro toe aan de 2 bovenvermelde beleidsvelden.

De bovenstaande cijfers wijzen er ons inziens op dat er bij een aantal gemeenten nog marge voor verbetering is in de functionele toewijzing van de personeelsuitgaven aan de beleidsvelden.

## INDICATOR 9: ALGEMENE WERKINGSSUBSIDIES: JUISTE CODES?

### Wat?

Een gemeente moet iedere ontvangst (en uitgave) registreren op de correcte algemene (economische) rekening en het correcte (functionele) beleidsveld én ze koppelen aan de correcte economische sectorcode (ESC). Die laatste code is een onderdeel van de boekhoudsleutel en geeft weer wie de tegenpartij van de transactie is: bijvoorbeeld de Vlaamse of de federale overheid die een subsidie verstrekt aan de gemeente.

Deze indicator gaat na of de lokale besturen hun ontvangen algemene werkingssubsidies correct boekten op de 3 genoemde dimensies (algemene rekening, beleidsveld, ESC).

### Waarom?

De algemene werkingssubsidies vormen een substantieel deel van de ontvangsten van lokale besturen. Een correcte boeking van deze ontvangsten is essentieel om ervoor te zorgen dat de gemeenteraadsleden (en andere belanghebbenden) een duidelijk en correct zicht hebben op de oorsprong van de ontvangen subsidies via het schema T1 (functioneel overzicht) en T2 (economisch overzicht). Daarnaast is correct boeken belangrijk voor de algemene datakwaliteit.

### Resultaat?

Algemene subsidiestroom	Aantal lokale besturen met een verkeerde boeking (REK, BV en/of ESC)	% besturen met een verkeerde boeking	Aantal besturen waar de subsidiestroom niet van toepassing is
Gemeentefonds (basisdotatie)	6	2%	0
Gemeentefonds (aanvullende dotaties)	14	4,67%	0
Gesco-regularisatiepremie	3	1%	1
Dotatie respobijdrage	6	2,41%	51
Open ruimte	3	1,09%	24
Grootstedelijke problematieken	0	0%	295
Centrumfunctie mobiliteit	0	0%	296
VIA-6	82	27,89%	6
Minderontvangsten dividenden	10	3,33%	0
Versterking energiecellen OCMW	20	6,71%	2
FOD BZ: Dode hand	8	6,84%	183

Aantal gemeenten met minstens 1 fout in de boeking van de algemene werkingssubsidies: 55.

## **Conclusie?**

55 gemeenten maken minstens 1 fout als ze de algemene werkingssubsidies boeken. Dat is verrassend veel omdat Vlaanderen de juiste rekeningen, codes en beleidsvelden meedeelt.

Het merendeel van de fouten lag bij de boeking van de VIA-6 subsidie. Dit is niet onbegrijpelijk. Je hebt de VIA-6-subsidies die ABB uitbetaalt voor de 'oversijpelingsseffecten' van de VIA-6-akkoorden. Dat zijn wel degelijk algemene werkingssubsidies die gemeenten moeten boeken op de rekening AR 7401/4. Maar er bestaan ook andere Vlaamse VIA-subsidies die GSD-V vzw uitbetaalt. Dat zijn specifieke werkingssubsidies die ze moeten boeken op de AR 7405/9. Sommige besturen hebben die 2 subsidies blijkbaar verward.

Voor de foutieve boekingen bij de andere algemene werkingssubsidies zijn er geen verzachtende omstandigheden.

## INDICATOR 10: FLUVIUS-OPERATIE: JUISTE BOEKING?

### Wat?

Zorgen voor een goede openbare verlichting is een publieke dienstverlening waarvoor de regelgever de taken verdeelt tussen de distributienetbeheerders en de gemeenten. In Vlaanderen is het aanleggen en het onderhouden van de ondergrondse infrastructuur en de bovengrondse leidingen een openbare dienstverplichting van de intercommunale Fluvius. De aanleg en het onderhoud van de bovengrondse verlichtingsinfrastructuur (verlichtingspalen, steunen, armaturen en lampen) en het energieverbruik zijn voor rekening van de gemeenten.

De voorbije jaren droegen veel gemeenten hun verlichtingsinstallaties over aan Fluvius. De vergoeding daarvoor is gedeeltelijk omgezet in een participatie van de gemeente in het kapitaal van Fluvius. Daarnaast staat Fluvius in die gemeenten in voor de nieuwe investeringen, de financiering ervan en het onderhoud van het volledige net. Die constructie draagt bij aan een snellere verleding van de openbare verlichting, een rationeler energieverbruik en een optimalisatie van de financiering.

De overeenkomst tussen Fluvius en de gemeente houdt de facto in dat Fluvius in opdracht en voor rekening van de gemeente opereert. In de praktijk gaat het om een DBFMO-overeenkomst met een bijzondere wijze van aanrekening aan de gemeenten. De gemeente moet de investeringen en de financiering ervan in haar boekhouding verwerken als een financiële leasing. Hierover maakte ABB een boekhoudfiche voor de besturen.

### Waarom?

Het is belangrijk dat de gemeente de (jaarlijkse) transacties die uit de overeenkomst volgen, correct boekt. Het gaat om materiële bedragen die een impact hebben op de voorstelling van de financiële en materiële vaste activa en de financiële schulden uit leasings op de balans van de gemeente. Ook de impact op de investeringsuitgaven en -ontvangsten en de financieringsuitgaven en -ontvangsten in de budgettaire boekhouding is betekenisvol.

### Resultaat?

Uit de controle van de boekingen voor de gemeenten die een overeenkomst met Fluvius afsloten, blijken enkele registraties foutief in de jaarrekeningen over het boekjaar 2022.

Aantal gemeenten met foutieve registratie	Materiële vaste activa	Schuld uit leasing	Financiële vaste activa
	5	8	3

### Conclusie?

Bijna alle van de zowat 250 gemeenten die hun verlichtingsnet aan Fluvius overgedragen hebben, registreerden de transacties die voor 2022 uit de overeenkomst voortvloeiden correct in hun boekhouding. Ze namen de correcte bedragen op en gebruikten de gepaste algemene rekeningen, beleidsvelden en economischesectorcodes.

Slechts bij 5 gemeenten (2%) werd een fout vastgesteld in de registratie van de (uitgaven voor) materiële vaste activa. Voor de registratie van de financiële schulden uit leasing merkte ABB een verkeerde registratie op bij 8 gemeenten (3%). Voor de boeking van de vermindering van de kapitaalsparticipatie blijft de foutenmarge beperkt tot 3 gemeenten.

## INDICATOR 11: FINANCIËLE SCHULDEN: JUISTE BALANSREKENINGEN?

### Wat?

Financiële schulden bestaan uit obligatieleningen (AR 171 en 421), leasingsschulden (AR 172 en 422), leningen bij financiële instellingen (AR 173 en 423), andere leningen (AR 174x & 424x) en financiering op korte termijn (AR 43). De financiële schulden worden naargelang hun soort geboekt op verschillende balansrekeningen. Deze indicator bekijkt of dat op de juiste manier gebeurt.

### Waarom?

Gemeenteraadsleden moeten een correct beeld hebben van de omvang en de samenstelling van de financiële schuld. De balans (schema J4) en het schema over de evolutie van de financiële schuld (schema T4) geven daarin inzicht. Een goede evaluatie van de schulden van de gemeente kan enkel op basis van correcte data en dus is het juist inboeken van de verschillende soorten financiële schulden essentieel.

### Resultaat?

Soort financiële schuld	Aantal besturen die volgende financiële schulden niet op de juiste balansrekeningen inboekte	Aantal besturen waarbij de soort financiële schuld niet van toepassing is
Obligatieleningen	0	270
Leasingschulden	11	16
Leningen financiële instellingen	6	9
Andere leningen	11	116
Korte termijn financiering	0	253

### Conclusie?

Uit de toezichtsdossiers blijkt dat de balansgegevens over de financiële schulden voor de overgrote meerderheid van de gemeenten volledig aansluiten met de informatie over die schulden volgens de verantwoordingsstukken. In de 15 gemeenten waarvoor een verschil werd vastgesteld, kon de gemeente de afwijking verklaren en was de impact op de voorstelling in de jaarrekening zeer beperkt.

Uit onderzoek over de nadere classificatie van de schuld op het niveau van de algemene rekeningen blijken vooral de 'leasingschulden' en de 'andere leningen' minder goed te scoren. De 'andere leningen' worden bij een kleine 6% van de besturen niet op de correcte balansrekening geplaatst omdat onvoldoende rekening gehouden wordt met de vraag om voor die rekening te schulden op te splitsen volgens het type schuldeiser. Die onderverdeling heeft echter geen impact op de voorstelling van de financiële schuld die de gemeenteraadsleden krijgen in de jaarrekening.



## INDICATOR 12: ONDERWIJSLONEN: CORRECTE BEDRAGEN?

### Wat?

De leden van het onderwijzend personeel van de gemeente zijn eigen personeelsleden, aangesteld door de gemeente. De Vlaamse overheid draagt in belangrijke mate bij in de financiering van het gemeentelijk onderwijs. Het Departement Onderwijs en Vorming van de Vlaamse overheid betaalt de lonen van het gemeentelijk onderwijzend personeel rechtstreeks aan de betrokken personeelsleden. Die bedragen passeren niet over de financiële rekeningen van de gemeenten.

Het begrotingsbeginsel van de universaliteit en het verbod op compensatie tussen rechten en verplichtingen houden in dat de gemeenten alle ontvangsten en uitgaven voor het volledige bedrag in de budgettaire planning en in de boekhouding moeten inschrijven, ook als de uitgave geheel of gedeeltelijk gecompenseerd wordt door ermee overeenstemmende ontvangsten. Dat betekent dat de gemeenten de lonen, die de Vlaamse overheid rechtstreeks aan de betrokken leerkrachten uitbetaalt, in de gemeentelijke boekhouding gelijktijdig als personeelsuitgaven en als ontvangen werkingssubsidies moeten inschrijven.

Het minimum algemeen rekeningenstelsel voor de algemene en de budgettaire boekhouding bevat een aantal specifieke rekeningen waarop de gemeenten de gesubsidieerde personeelsuitgaven moeten boeken:

- rekening 6208 (bezoldigingen en rechtstreekse sociale voordelen – onderwijzend personeel ten laste van andere overheden);
- rekening 6218 (werkgeversbijdragen wettelijke verzekeringen – onderwijzend personeel ten laste van andere overheden);
- rekening 6228 (werkgeversbijdragen bovenwettelijke verzekeringen – onderwijzend personeel ten laste van andere overheden).

Het stelsel van de beleidsvelden bevat verschillende codes die het mogelijk maken om de uitgaven toe te wijzen per type van onderwijs (basisonderwijs, secundair onderwijs, hoger onderwijs, ...).

### Waarom?

De geboekte uitgaven voor bezoldigingen en sociale lasten van het gemeentelijk onderwijzend personeel dat ten laste is van de Vlaamse overheid bedragen volgens de jaarrekeningen over het boekjaar 2022 in totaal 856 miljoen euro voor alle Vlaamse gemeenten samen. Dat vertegenwoordigt 12,54% van de totaal geboekte personeelsuitgaven. In verhouding tot de ontvangsten uit specifieke werkingssubsidies gaat het om 34,47%. Het betreft dus materiële bedragen die een impact hebben op de informatie die de gemeenten aan de gemeenteraadsleden presenteren in de jaarrekening.

Niet geboekte of foutieve bedragen hebben een rechtstreekse impact op de personeelsuitgaven en de ontvangen specifieke werkingssubsidies. Ze beïnvloeden tevens de hoogte van de totale exploitatieontvangsten en -uitgaven, ook al neutraliseren de uitgaven en de ontvangsten mekaar op budgettair vlak.

De bedragen komen ook tot uitdrukking in verschillende schema's en rubrieken in de jaarrekening (en de beleidsrapporten in het algemeen). Zo toont het schema met de uitgaven en ontvangsten volgens hun economische soort (schema T2) de uitgaven voor bezoldigingen en sociale lasten van

het gemeentelijk onderwijzend personeel ten laste van de Vlaamse overheid in een afzonderlijke rubriek onder de personeelsuitgaven. Langs de ontvangstenzijde beïnvloeden de geboekte bedragen in datzelfde schema de ontvangen werkingssubsidies van de Vlaamse overheid. Daarnaast is er impact op alle schema's die de totale exploitatieontvangsten en -uitgaven tonen en op de staat van opbrengsten en kosten (schema J5). Fouten in de boekingen vertekenen de informatie die deze schema's bieden aan de gemeenteraadsleden.

### **Resultaat?**

Uit de analyse van de digitale rapportering over boekjaar 2022 blijkt dat 238 van de 300 gemeenten uitgaven voor bezoldigingen en sociale lasten van gemeentelijk onderwijzend personeel boekten. Bij de kruising van de data uit de jaarrekeningen met die van het Departement Onderwijs en Vorming over de inrichtende machten lijken alle gemeenten met gesubsidieerd gemeentelijk onderwijs daar ook uitgaven voor geregistreerd te hebben.

Van die 238 gemeenten boekt een beperkt aantal gemeenten al de betrokken uitgaven op rekeningen die bestemd zijn voor de 'bezoldigingen en sociale lasten van het onderwijzend personeel ten laste van de gemeente'. Een aantal van die bedragen zijn wellicht ten onrechte niet toegewezen aan de 'kosten voor het onderwijzend personeel ten laste van de Vlaamse overheid'. In totaliteit blijft de omvang van dat bedrag relatief gezien eerder beperkt.

Het lijkt er sterk op dat een behoorlijk aantal gemeenten in 2022 niet de correcte bedragen inboekten. Dat is zwaarwichtiger dan de vorige vaststelling, want 32 gemeenten boekten voor 2022 identiek hetzelfde bedrag als voor 2021. De kans dat de werkelijke kosten voor lonen en sociale lasten 2 jaar na elkaar op identiek hetzelfde bedrag uitkomen is quasi nihil. Deze besturen hebben zich voor de boeking meer dan waarschijnlijk niet gebaseerd op de informatie die ze bij het Departement Onderwijs en Vorming kunnen krijgen. Nochtans is het een boekhoudkundig basisprincipe dat elke boeking gebeurt aan de hand van een bewijsstuk, of bij gebrek daaraan, van een gemotiveerde raming.

Bij verdere analyse van de data uit de digitale rapportering blijkt ook dat er nogal wat gemeenten zijn die een bedrag boeken op de rekening 6208 (Bezoldigingen en rechtstreekse sociale voordelen - onderwijzend personeel ten laste van andere overheden), maar niet op de ermee samenhangende rekeningen over de werkgeversbijdragen (rekening 6218 en 6228). Bij de besturen die wel werkgeversbijdragen boeken ten slotte, lijkt de verhouding tussen de geboekte werkgeversbijdragen en de bezoldigingen niet altijd logisch.

### **Conclusie?**

Uit de analyse van de data van de digitale rapportering blijkt dat er nog marge voor verbetering is bij de geboekte bedragen voor de lonen van het gemeentelijk onderwijzend personeel en de daarmee samenhangende werkingssubsidie die de gemeenten ontvangen. ABB zal de besturen daarover verder sensibiliseren en overleggen met het Departement Onderwijs en Vorming om de gepaste basisinformatie voor een betere boekhoudkundige registratie op een klantvriendelijke manier ter beschikking te stellen van de gemeenten.

## INDICATOR 13: VERKLARING VERSCHIL RAMINGEN – REALISATIES

### **Wat?**

Het ministerieel BBC-besluit van 26 juni 2018 bepaalt (artikel 3, §4) een aantal rubrieken die de toelichting van de jaarrekening minstens moet bevatten. Een ervan is een 'verklaring van de materiële verschillen tussen de *gerealiseerde* ontvangsten en uitgaven en de *geraamde* ontvangsten en uitgaven'.

Deze indicator gaat na in hoeverre de besturen 'voldoende duiding' gaven in deze rubriek van de toelichting. Er is geen duidelijke norm om te bepalen wanneer een verschil tussen raming en ontvangst een belangrijk verschil is dat duiding behoeft. Bovendien is het beoordelen van een al dan niet 'voldoende duiding' een subjectieve beoordeling. Ondanks de onvaste methodologische grond ging ABB na of er besturen waren die klaarblijkelijk te geringe informatie verstrekten over nochtans belangrijke verschillen tussen raming en realisatie.

### **Waarom?**

De BBC-regelgeving gaat uit van een zo accuraat mogelijke raming van gemeentelijke, geplande ontvangsten en uitgaven in de (aangepaste) meerjarenplannen, hoe moeilijk dat ook is<sup>7</sup>. De regelgever oordeelde dat de besturen sterke afwijkingen van de ramingen expliciet moeten vermelden en verklaren in de toelichting bij de jaarrekening. Het verschaft de raadsleden duidelijkheid over eventueel onverwachte meevallers of tegenvallers voor de gemeentelijke financiën. Op termijn draagt dat ook bij tot meer accurate meerjarenplannen.

### **Resultaat?**

Aantal besturen waarbij er een onvoldoende uitgewerkte verklaring is van de materiële verschillen tussen de jaarrekening en de ramingen in het meerjarenplan: 11.

In 1 jaarrekening ontbreekt het onderdeel zelfs.

### **Conclusie?**

De wijze waarop de besturen dit onderdeel van de toelichting van de jaarrekening invullen, beoordelen we voor de grote meerderheid van de besturen als voldoende tot (zeer) goed. Slechts in een minderheid van de gevallen (11 besturen) is het kennelijk onvoldoende.

---

<sup>7</sup> Over het belang van accuraat budgetteren en de wijze waarop lokale besturen ramen, zie de ABB-nota: Hoe realistisch zijn de (aangepaste) meerjarenplannen van de Vlaamse gemeenten? Een onderzoek naar de accuraatheid van de financiële ramingen (2022-2024), 12 januari 2024.

## INDICATOR 14: OPMERKINGEN VAN HET BESTUURLIJK TOEZICHT

### **Wat?**

Het toezicht op de jaarrekeningen kan aanleiding geven tot een aantal bemerkingen van eerder technische aard. De medewerkers van ABB die de jaarrekening nakijken mailen die bemerkingen aan de algemeen directeur en de financieel directeur van de gemeente met het verzoek om er rekening mee te houden bij de opmaak van de volgende beleidsrapporten.

Andere bemerkingen hebben een meer inhoudelijk en fundamenteel karakter, zonder dat ze zo zwaarwichtig zijn dat ze leiden tot een vernietiging van de jaarrekening. De gouverneur bezorgt die bemerkingen met een formele brief aan het college met het verzoek om met deze opmerkingen rekening te houden bij de opmaak van de volgende jaarrekeningen en om deze brief te agenderen op de eerstvolgende vergadering van de gemeenteraad.

Deze indicator geeft weer hoeveel dergelijke formele brieven zijn verstuurd.

### **Waarom?**

Formele brieven zijn een uiting van minstens 1 belangrijk manco in de kwaliteit van de jaarrekening. Het is belangrijk dat de besturen daar officieel op gewezen worden om die fouten in de toekomst te vermijden. De gemeenteraad moet daar kennis van nemen zodat de gemeenteraadsleden het bestuur erover kunnen ondervragen, want zij beslissen over de goedkeuring van het (door het bestuur opgemaakte) beleidsrapport.

### **Resultaat?**

13 gemeenten ontvingen een formele brief van de gouverneur met inhoudelijke opmerkingen over hun jaarrekening 2022. In 8 gevallen betrof het 1 of meerdere gevallen van niet-overeenstemming tussen de boekhouding en de onderliggende verantwoordingsstukken (bedrag van leningen/schulden die niet overeenstemden, bedragen op bankrekeningen die niet overeenstemden, ...). ABB wees 2 gemeenten op de laattijdigheid (sinds vele jaren) van de goedkeuring en doorsturing van de jaarrekening.

Andere opmerkingen waren:

- de manifeste onduidelijkheid van de beleidsevaluatie;
- een onverantwoorde grote kredietoverschrijding;
- een foute boeking van personeelsuitgaven;
- de onvolledigheid van de jaarrekening met onder andere de niet-integratie van de autonome gemeentebedrijven in de berekening van het geconsolideerde AFM;
- het niet overeenstemmen van actief en passief (weliswaar voor een beperkt bedrag);
- het niet adequaat beheer van de openstaande vorderingen.

Geen enkele gemeentelijke jaarrekening 2022 werd door de gouverneur vernietigd. In 1 geval heeft de gemeente haar jaarrekening 2022, na tussentijdse opmerkingen en vragen van het bestuurlijk toezicht, ingetrokken en later een verbeterde versie opgemaakt en aan de gemeenteraad ter bespreking en vaststelling bezorgd.

## CONCLUSIES

De resultaten van onze analyse naar de kwaliteit van de jaarrekeningen 2022 van de Vlaamse gemeenten laten zich als volgt samenvatten:

	indicator	Aantal gemeenten	%
1	Laattijdige goedkeuring van de JR door de gemeenteraad	21	7,0
2	Onvolledigheid, met name niet alle verplichte schema's in de JR	5	1,6
3	Niet overal coherentie tussen papieren en digitale versie van de JR	10	3,3
4	Onvoldoende beschrijving van 'mate van realisatie van de prioritaire acties' (60 JR onderzocht)	22	36,6
5	Geen coherentie tussen de algemene (saldo klasse 6 en 7) en de budgettaire (kasstroom) boekhouding	9	3,0
6	Foutieve berekening van de gecorrigeerde AFM	1	0,3
7	Geen of onvoldoende toelichting bij een kredietoverschrijding	36	12,0
8	Meer dan 30% van de personeelsuitgaven zijn toegewezen aan BV 0190 en 0119 (= onvoldoende functionele toewijzing)	38	12,6
9	Een fout bij de boeking (rekening, beleidsveld, ESC) van de ontvangen algemene werkingssubsidies	55	18,3
10	Fluvius-operatie: verkeerde registratie van de 'financiële schuld uit leasing' (250 betrokken gemeenten)	8	3,2
11	Verkeerde balansrekeningen bij 'leningen aan andere entiteiten'	11	6
12	Identiek (en dus een verkeerd) bedrag aan onderwijslonen in 2021 en 2022 (238 betrokken gemeenten)	32	13,4
13	Geen of onvoldoende verklaring over de 'verschillen tussen raming en realisatie'	11	3,6
14	Aantal brieven van de gouverneur met formele opmerkingen over kwaliteitsaspecten van de JR	13	4,3

De jaarrekeningen van de overgrote meerderheid van de gemeenten zijn voldoende kwaliteitsvol.

- Ze worden tijdig opgemaakt en goedgekeurd.
- Ze zijn volledig.
- De papieren en de digitale versie van de jaarrekening zijn coherent.
- De algemene en de budgettaire boekhouding stemmen overeen.
- De gecorrigeerde autofinancieringsmarge is juist berekend.
- Belangrijke financiële transacties zoals de Fluvius-operatie (waarvoor ABB een boekhoudfiche opmaakte) zijn correct geboekt.

Maar een handvol gemeenten maken fouten tegen deze nochtans evidente zaken. Hopelijk kunnen ook die gemeenten vanaf de jaarrekening 2023 dergelijke fouten vermijden.

Iets meer fouten gebeuren er bij:

- de boeking van de algemene werkingssubsidies (met een 'excuus' voor de VIA-middelen);
- de boeking van de lonen van het gemeentelijk onderwijzend personeel (ABB zal de komende maanden overleggen met het Departement Onderwijs en Vorming zodat ze de gepaste basisinformatie voor een betere boekhoudkundige registratie op een klantvriendelijke manier ter beschikking stellen van de gemeenten);
- de onvoldoende toegelichte kredietoverschrijdingen, die in 2022 verrassend vaak voorkwamen.

De globale evaluatie is dus positief. De belangrijkste aandachtspunten betreffen niet zozeer het financieel, maar wel het inhoudelijke luik van de jaarrekening.

De beschrijving van de 'mate van realisatie van de prioritaire acties' in de beleidsevaluatie laat nog te vaak te wensen over. Dat is nog meer het geval bij de beschrijving van de 'mate van realisatie van de prioritaire beleidsdoelstellingen'.

In eerdere analyses stelden we al vast dat de formulering van de doelstellingen en acties voor verbetering vatbaar is: duidelijker, met meer 'SMART-elementen en meer indicatoren voor te bereiken effecten of te realiseren prestaties. Als de doelstellingen en acties onvoldoende scherp geformuleerd zijn, is het ook moeilijk om helder te zijn in de beschrijving van de 'mate van realisatie' ervan. Nochtans is de behoorlijke invulling van het inhoudelijke luik (de beleidsevaluatie) een noodzakelijke (maar niet voldoende) voorwaarde voor een volwassen politiek debat in de gemeenteraad.

De evaluatie van BBC en de invoering van BBC 3.0 vanaf het budgetjaar 2026 bevat een aanpassing van de strategische nota (meerjarenplan) en de beleidsevaluatie (jaarrekening). Ze worden compacter (minder cijfergegevens) en focussen meer op de prioritaire acties. Die aanpassingen bieden kansen om de leesbaarheid van de strategische nota en de beleidsevaluatie te vergroten. Maar welk kader de regelgeving ook aanreikt, het is vooral de lokale invulling ervan die de kwaliteit en de leesbaarheid van het inhoudelijk luik van een beleidsrapport bepaalt.

Een tweede aandachtspunt is de functionele toewijzing van de ontvangsten en uitgaven aan de beleidsvelden. Dat is essentieel om als gemeenteraadslid (of andere belanghebbende) op een eenvoudige wijze te zien aan welke maatschappelijke gebieden de gemeente aandacht besteedt. Het is moeilijk om te oordelen over de vraag of de gemeenten hun uitgaven behoorlijk functioneel toewijzen, zonder op een representatieve schaal de eigenlijke boekingen in detail na te gaan.

Wel zijn er aanwijzingen dat de functionele toewijzing van uitgaven niet altijd voldoende specifiek gebeurt. Zo zijn er gemeenten die geen enkele euro toewijzen aan de beleidsvelden 'bibliotheek' en 'politiek personeel', wat kennelijk fout is. ABB analyseerde in hoeverre gemeenten personeelsuitgaven toewezen aan 2 'restrubrieken'. 38 gemeenten boekten meer dan 30% van hun personeelsuitgaven aan die restcategorieën. Dat lijkt te veel om te kunnen spreken van een correcte functionele toewijzing. Het lijkt erop dat in meerdere gemeenten de functionele toewijzing van de uitgaven voor verbetering vatbaar is. De gemeenteraadsleden en alle andere geïnteresseerden in de gemeentelijke beleidsrapporten, bekomen zo een onjuist beeld over hoeveel de gemeenten uitgeven voor de verschillende beleidsvelden.

Daarnaast blijkt dat er nog marge voor verbetering is bij de boeking van de lonen van het gemeentelijk onderwijzend personeel en de daarmee samenhangende werkingssubsidie die de gemeenten ontvangen en bij de beschrijving van de afwijkingen tussen de geraamde bedragen en de kredieten in de planning en de geboekte bedragen in de jaarrekening.

We hopen alvast dat deze nota zorgt voor een verdere sensibilisering en dat ze bijdraagt aan de optimalisering van de kwaliteit van de jaarrekeningen over de volgende boekjaren.

## BIJLAGE 1: SAMENSTELLEDE DELEN VAN DE JAARREKENING 2022

### Beleidsevaluatie

- omschrijving van de mate van realisatie van de beleidsdoelstellingen en de prioritaire acties of actieplannen (en met de gerealiseerde ontvangsten en uitgaven)
- een verwijzing naar het overzicht van alle beleidsdoelstellingen, actie(plannen) met de gerealiseerde ontvangsten en uitgaven

### Financiële nota

- schema J1: doelstellingenrekening
- schema J2: staat van het financieel evenwicht
- schema J3: realisatie van de kredieten
- schema J4: balans
- hschema J5: staat van opbrengsten en kosten

### Toelichting

- schema T1: functioneel overzicht van de uitgaven/ontvangsten
- schema T3: economisch overzicht van de uitgaven/ontvangsten
- schema T3: investeringsprojecten
- schema T4: evolutie financiële schulden
- schema T5: toelichting bij de balans
- waarderingsregels
- niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen
- verklaring van het verschil tussen raming en realisatie
- toelichting over zaken met 'buitengewone invloed'
- toelichting over overgedragen kredieten voor investering

### Documentatie

- overzicht van alle beleidsdoelstellingen met de gerealiseerde ontvangsten en uitgaven
- overzicht van de toegestane werkings- en investeringssubsidies
- de samenstelling van de beleidsdomeinen
- een overzicht van de verbonden entiteiten
- een overzicht van de personeelsinzet
- een overzicht van de opbrengst per belastingsoort
- alle andere relevante informatie



Agentschap Binnenlands Bestuur

**AFDELING LOKALE FINANCIEN**

Koning Albert II laan 15 bus 215

1210 BRUSSEL

[binnenland@vlaanderen.be](mailto:binnenland@vlaanderen.be)