



Instituut voor de Nationale Rekeningen - Institut des Comptes Nationaux

City Atrium C
Vooruitgangstraat 50, 1210 Brussel - Rue du Progrès 50, 1210 Bruxelles
T 02 277 83 60
F 02 277 50 21
<http://inr-icn.fgov.be>

Aanrekeningen in het kader van de uitvoering van de hervorming van de bijzondere financieringswet

Op 21 januari 2015 heeft de voorzitter van de FOD Financiën een vraag overgemaakt aan het Instituut voor de Nationale Rekeningen (INR) met betrekking tot de aanrekeningen in de overheidsrekeningen van enkele recente regelingen in uitvoering van de financieringswet. Het betreft volgende regelingen:

1. Het koninklijk besluit van 23 augustus 2014 tot uitvoering van artikel 54, § 1, tiende lid, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten (Belgisch Staatsblad van 28.08.2014);
2. Het ontwerp van horizontaal protocol tussen de federale overheid, de gewesten, de gemeenschappen en de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie betreffende de aanrekening van de door de openbare instellingen van sociale zekerheid voor rekening van de gewesten, de gemeenschappen en de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie uitgevoerde uitgaven op de middelen die krachtens de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten, de bijzondere wet van 12 januari 1989 met betrekking tot de Brusselse instellingen en de wet van 31 december 1983 tot hervorming der instellingen voor de Duitstalige Gemeenschap aan de deelgebieden worden toegekend.

Deze regelingen betreffen de informatiestromen en financiële stromen die er vanaf het begrotingsjaar 2015 zullen zijn omdat de federale overheid en/of de verschillende instellingen van de sociale zekerheid nog tijdelijk of permanent zullen optreden als operator voor bevoegdheden die werden overgedragen naar de deelgebieden binnen het kader van de zesde staatshervorming.

Er wordt aan het INR gevraagd om een advies te geven over de ESR-aanrekening van de inhoudingen op basis van het bovenvermelde KB en Protocol. Bovendien worden in de adviesaanvraag een aantal bijkomende vragen geformuleerd die afkomstig zijn van de deelgebieden.

Advies INR

In dit advies wordt eerst ingegaan op de algemene aanrekeningsregels met betrekking tot de transacties in het KB en het Protocol, en vervolgens op de vragen van de deelgebieden.

Gelet op het budgettaire belang van de zesde staatshervorming hecht het INR er het grootste belang aan dat alle overheidsgeledingen op een coherente manier de hervorming in hun rekeningen zullen registreren om problemen te vermijden met de opmaak van de overheidsrekeningen.

Het INR heeft op 9 september 2013 een eerste algemeen advies gepubliceerd op haar website over de zesde staatshervorming. Naast het specifieke geval van de hervorming van het Participatiefonds, gaat het advies voornamelijk in op de aanrekeningen van de regionale

opcentiemen, van de verminderingen van de sociale bijdragen en de uitgaven die momenteel worden aangerekend bij de sociale zekerheid.

Voor de volledigheid van dit advies worden in onderstaande kader enkele paragrafen met belangrijke basisprincipes uit het ESR 2010 hernomen die relevant zijn voor de registratie van de nieuwe financiële stromen in het kader van de uitvoering van de financieringswet.

Moment van registratie (ESR 2010 paragraaf 1.101)

Stromen worden op transactiebasis geregistreerd, d.w.z. op het moment dat de economische waarde tot stand komt, wordt gewijzigd of verloren gaat, dan wel op het moment dat afspraken en verplichtingen tot stand komen, worden getransformeerd of worden geannuleerd.

Saldering (ESR 2010 paragraaf 1.110)

Individuele eenheden of sectoren kunnen dezelfde soort transactie zowel aan de bestedingen- als aan de middelenzijde hebben (bv. zij betalen en ontvangen rente); ook kunnen ze hetzelfde soort financieel instrument als actief en als passief hebben. In het ESR is gekozen voor bruto registratie, afgezien van het niveau van saldering dat inherent is aan de classificaties zelf.

Vaststelling van de principaal van een transactie (ESR 2010 paragraaf 1.78)

Wanneer een eenheid een transactie verricht ten behoeve van een andere eenheid (de principaal) en door die eenheid wordt gefinancierd, wordt de transactie uitsluitend in de rekening van de principaal geregistreerd. Men moet in dit principe niet te ver gaan door bijvoorbeeld te proberen op grond van bepaalde veronderstellingen belastingen of subsidies toe te rekenen aan de uiteindelijke betalende of begunstigde.

Inkomensoverdrachten binnen de overheid (ESR 2010 paragraaf 4.118 en 4.119)

Definitie: inkomensoverdrachten binnen de overheid omvatten overdrachten tussen de subsectoren van de overheid (centrale overheid, deelstaatoverheid, lagere overheid en socialezekerheidsfondsen) met uitzondering van belastingen, subsidies, investeringsbijdragen en overige kapitaaloverdrachten.

Inkomensoverdrachten binnen de overheid omvatten geen transacties ten behoeve van een andere eenheid; deze worden slechts eenmaal geregistreerd, namelijk bij de middelen van de begunstigde eenheid ten behoeve waarvan de transactie is verricht (zie paragraaf 1.78). Dit geval doet zich onder andere voor wanneer een overheidsinstelling (bv. een centrale-overheidsdienst) belastingen int die in hun geheel of gedeeltelijk automatisch worden overgedragen aan een andere overheidsinstelling (bv. een lagere overheid). In dat geval wordt het deel van de belastingontvangsten dat voor de andere overheidsinstelling bestemd is, geregistreerd als rechtstreeks door deze overheidsinstelling geheven belasting en niet als een inkomensoverdracht binnen de overheid. De oplossing geldt in het bijzonder bij belastingen in de vorm van opcenten op aan de centrale overheid te betalen belastingen, die voor een andere overheidsinstelling bestemd zijn. Verdragingen bij de overdracht van de belastingen naar deze andere overheidsinstelling worden in de financiële rekeningen geregistreerd onder "overige vorderingen/schulden".

De inkomensoverdrachten binnen de overheid omvatten overdrachten van belastingopbrengsten in de vorm van een algemene overdracht van middelen van de centrale overheid aan andere overheidsinstellingen. Dergelijke overdrachten komen namelijk niet overeen met een specifieke categorie belastingen en vinden niet automatisch plaats, maar in principe via bepaalde fondsen (bv. provincie- of gemeentefonds) en volgens een verdeelsleutel die door de centrale overheid is vastgesteld.

Tijdstip van registratie: inkomensoverdrachten binnen de overheid worden geregistreerd op het moment dat deze volgens de geldende voorschriften dienen plaats te vinden.

Aanrekeningen in de rekeningen van de deelgebieden en de federale overheid

Door de zesde staatshervorming zijn de deelgebieden vanaf 1 juli 2014 exclusief bevoegd in verschillende nieuwe domeinen. De federale instellingen en sociale zekerheidsinstellingen zullen in bepaalde gevallen louter administratieve en technische operatoren worden die voor deze bevoegdheden werken voor rekening van de deelgebieden.

Het INR is van oordeel dat de operatoren transacties verrichten ten behoeve van de deelgebieden, die dienen te worden beschouwd als de principalen van de transacties, en dat de ontvangsten en uitgaven die de operatoren verrichten voor rekening van de deelgebieden dienen te worden geregistreerd op transactiebasis onder de correcte economische codes uitsluitend in de rekeningen van de deelgebieden zelf en niet in de rekeningen van de operatoren. Dit betekent tevens dat eventuele afrekeningssaldi tussen de operatoren, de FOD Financiën en de deelgebieden worden beschouwd als louter financiële transacties en ook als dusdanig dienen te worden gerapporteerd. Het INR zal dezelfde redenering volgen voor FAMIFED en dus de gezinsbijslagen rechtstreeks aanrekenen in de rekeningen van de deelgebieden. Ook de ontvangsten zoals de politie- of justitieontvangsten die de federale staat int, maar die ze op het einde van de maand die volgt op de maand waarin zij door de federale Staat werden geïnd doorstort aan de gewesten zullen door het INR rechtstreeks in de rekeningen van de gewesten worden geregistreerd op getransactionaliseerde kasbasis.

Het voorgaande is evenwel niet van toepassing op de betalingen voor de verstrekte diensten die deelgebieden mogelijks doen aan de operatoren die in de rekeningen van beide entiteiten dienen te worden geregistreerd. Met name als aankopen van niet-duurzame goederen en diensten (economische code 12.20) in de rekeningen van de deelgebieden en als verkopen van niet duurzame goederen en diensten binnen de overheidssector door de operatoren (economische code 16.20).

Er worden financieringsmechanismen opgezet tussen de operatoren en de deelgebieden, waarbij de FOD Financiën een centrale rol in speelt door, enerzijds bedragen af te houden van de doorstortingen die ze dient te doen aan de deelgebieden en, anderzijds de diverse operatoren te financieren. Met betrekking tot de economische hergroeperingen is het zo dat elke transactie individueel dient te worden geregistreerd en dat er dus geen nettoregistraties kunnen gebeuren.

Aanrekening overdrachten tussen overheidsgeledingen

Met betrekking tot de overdrachten tussen de overheidsgeledingen wijzigen de aanrekeningsregels niet ten opzichte van de huidige werkwijze van het INR.

De overdrachten tussen overheidsgeledingen betreffen niet de uitgaven die gebeuren voor rekening van andere overheden en ook niet de betalingen wegens het leveren van prestaties door de technische en administratieve operatoren of de inning van de gewestbelastingen of regionale opcentiemen. Het gaat over de dotaties in de financieringswet evenals de toegewezen belastingen, dit zijn bedragen die worden afgehouden van bepaalde belastingontvangsten zonder dat deze deel uit te maken van deze belastingen.

De overdrachten tussen overheidsgeledingen worden geregistreerd op het moment dat deze volgens de geldende voorschriften dienen plaats te vinden (ESR 2010 paragraaf 4.119). Dit houdt concreet in dat de wettelijke bepalingen inzake doorstortingen worden gevolgd en de eventuele

saldi die na het aflopen van een jaar worden berekend op basis van de definitieve parameters op dat ogenblik worden geregistreerd op moment dat hun betaling verschuldigd wordt.

In het kader van de financieringswet is een dotatie voorzien aan het Brusselse Hoofdstedelijk Gewest, die zal worden gefinancierd door de twee andere gewesten. In de praktijk zal de federale overheid instaan voor de doorstorting aan het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest en zal ze de som afhouding van de middelen die ze stort aan de andere gewesten. Deze stromen dienen niet in de rekeningen van de federale overheid te worden geregistreerd, maar rechtstreeks als onderlinge overdrachten in de rekeningen van de gewesten.

Met betrekking tot de financiering van kastekorten en het aangaan van leningen door de FOD Financiën ter financiering van kastekorten tijdens het lopende begrotingsjaar dienen deze tevens te worden beschouwd als voor rekening van de deelgebieden en ook rechtstreeks hier te worden aangerekend.

Algemeen

De uitvoering van de zesde staathervorming leidt ertoe dat er een belangrijk verschil zal zijn tussen de aanrekeningen in de economische hergroeperingen van de deelgebieden en de eigenlijke kasstromen. Het INR dringt er op aan dat de Federale overheid, de deelgebieden en de sociale zekerheidsinstellingen een exhaustieve rapportering instellen voor beide stromen.

Het INR is van oordeel dat dit best via de Algemene Gegevensbank, in samenwerking met alle betrokkenen, wordt georganiseerd zodat er kan worden gestreefd naar een coherente oplossing voor alle overheidsgeledingen. Het is mogelijk om de beschreven aanrekeningswijze in de overheidsrekeningen van de verschillende stromen te verzekeren door het creëren van aparte fictieve statistische rapporteringseenheden bij de operatoren op het niveau van de federale instellingen en de socialezekerheidsinstellingen per deelgebied, dat op transactiebasis de aanrekeningen van de uitgaven/verminderingen van de sociale bijdragen doet. Deze fictieve statistische rapporteringseenheden worden dan geconsolideerd in de economische hergroepering die door de deelgebieden via de Algemene Gegevensbank aan het INR wordt aangeleverd.

In de praktijk kan bijvoorbeeld als volgt worden gewerkt, de administratie van het deelgebied die bevoegd is in een materie die in de praktijk nog via een federale operator verloopt, registreert in eerste instantie als uitgaven onder de code 03.10 "Diverse interne verrichtingen" de afhoudingen die de FOD Financiën heeft gedaan van de overdrachten op basis van de gegevens van de operator. In de fictieve statistische rapporteringseenheid bij de operator worden deze ontvangsten ingeschreven onder de code 08.20 en worden de uitgaven op transactiebasis geregistreerd.

Het INR wenst ook te wijzen op artikel 3.1 van verordening 2011/85/EU van 8 november 2011, : "Wat de nationale stelsels voor overheidsboekhouding betreft, beschikken de lidstaten over stelsels voor overheidsboekhouding die volledig en coherent alle subsectoren van de overheid bestrijken en die de informatie bevatten die nodig is voor het genereren van transactiegegevens ter voorbereiding van op de ESR 95-norm gebaseerde gegevens. Die stelsels voor overheidsboekhouding zijn aan interne controle en onafhankelijke audits onderworpen". De Federale overheid en de deelgebieden dienen er voor te zorgen dat zowel hun eigen rekeningen als deze van de operatoren aan voldoende interne controle en onafhankelijke audits worden onderworpen.

Specifieke vragen van de deelgebieden

- **Vraag van het Waals Gewest :**

«Le protocole évoque à la fois l'estimation des besoins et des moyens à reprendre dans le budget fédéral. Le fait de les inscrire dans le budget fédéral en tant que droit constaté a-t-il pour effet que les besoins et moyens doivent nécessairement être rattachés à la même année budgétaire tant pour l'entité fédérale que pour l'entité fédérée ?

Dans la négative dans quel cas peut-il y avoir des divergences ?

Enfin, le protocole mentionne que les décisions prises lors du conclave initial par la Région doivent dans certains cas être rattachées au budget fédéral au moment de son ajustement. Cela permet-il aux Régions de quand même inscrire l'impact de ces décisions au budget initial?»

Het INR spreekt zich in dit advies enkel uit over de correcte aanrekeningswijze in de rekeningen van de verschillende overheidsentiteiten. De aanrekeningen in de begrotingen dienen door de overheidsentiteiten zelf te worden afgesproken.

- **Vraag van de Duitstalige Gemeenschap :**

«Conformément au décret du 25 mai 2009 relatif au règlement budgétaire de la Communauté germanophone, entrée en vigueur le 1er janvier 2010, nous disposons à la fois d'une comptabilité budgétaire et d'une comptabilité financière.

La comptabilité budgétaire est établie en droit constaté selon la classification européenne des comptes SEC. Par ailleurs la clôture annuelle des comptes de la Communauté germanophone fait l'objet d'une certification par la Cour des comptes.

En considération de ces éléments une clarification s'impose sur la manière de traiter les flux financiers entre la Communauté germanophone, les institutions de sécurité sociales et l'autorité fédérale, suite aux transferts de compétences dans le cadre de la sixième réforme de l'état.

Une attention particulière est accordée à la distinction des droits constatés et des flux financiers en base caisse, ainsi qu'à la réconciliation de ces deux approches avec les tableaux récapitulatifs initial et ajustés établis par le service d'encadrement ESS prévu à l'article 6, § 3 du protocole horizontale et les tableaux de monitoring périodiques prévus à l'article 14 du même protocole.»

Zoals vermeld deelt het INR de opmerking inzake het belang van de mogelijkheid tot een reconciliatie tussen de kasstromen en de aanrekeningen op transactiebasis.

- **Vragen van de Vlaamse Gemeenschap**

Vraag 1 : (gerelateerd aan begroting)

Naar aanleiding van de 6de staats hervorming (6SHV) worden de gewesten bevoegd voor het doelgoepenbeleid. De uitoefening van de bedoelde bevoegdheid verloopt gedeeltelijk via het toekennen van RSZ-kortingen. De RSZ zelf blijft daarentegen de exclusieve (federale) operator.

Welke ESR-code moeten toegekend worden aan de bedoelde RSZ-kortingen? Betreft het een overdracht aan de instellingen van sociale zekerheid (ESR 42) of subsidies aan bedrijven (ESR 32) ?

Deze case werd reeds eerder voorgelegd aan het INR. Het antwoord luidde toen dat Vlaanderen de bevoegdheid heeft en de finale besteding als 'subsidies' moet boeken.

Sinds de publicatie van de overheidsrekeningen in september 2014 worden de gerichte verlagingen van werkgeversbijdragen niet langer geregistreerd als negatieve ontvangsten van sociale bijdragen, maar als niet-productgebonden subsidies op producten. De aanrekeningen van deze doelgroepverminderingen dienen dan ook te gebeuren onder de economische code 31.22 en 31.32 "overige exploitatiesubsidies aan overheidsbedrijven of aan andere producenten dan overheidsbedrijven". De tegenpartijen van een belangrijk deel van de verminderingen zullen entiteiten zijn die deel uitmaken van de overheidssector. Het INR zal zelf de verdeling doen van de verminderingen volgens tegenpartij op basis van de beschikbare gegevens van de RSZ en RSZPPO.

Vraag 2 : (gerelateerd aan begrotingsuitvoering)

Met toepassing van het horizontaal protocol zal de budgettaire aanrekening van de RSZ-kortingen gebeuren via inhouding op gewestelijke dotaties. Deze inhoudingen worden bij de begrotingsuitvoering ESR-matig als uitgaven verwerkt. Dit heeft tot gevolg dat de aansluiting tussen kasontvangsten en ESR-aanrekenbare ontvangsten bij de begrotingsuitvoering verstoord is. Hetzelfde geldt logischerwijs voor de kasuitgaven en de ESR-aanrekenbare uitgaven.

Zal de FOD FIN en / of het INR in een reconciliatietabel voorzien die de gewesten kunnen integreren bij het opstellen van hun eindejaarrapport? Is bij het opstellen van de reconciliatietabel input vanwege de gewesten vereist en / of gewenst?

Zoals vermeld zullen de kasuitgaven en ESR-aanrekenbare uitgaven inderdaad niet overeenstemmen. Het INR kan echter niet zelf de basisgegevens genereren en dus dient de reconciliatietabel door andere instanties te worden aangeleverd.

Vraag 3 :

Inhoudingen op de door te storten middelen worden geregeld hetzij via het horizontaal protocol betreffende de aanrekening van de door de openbare instellingen van sociale zekerheid voor rekening van de gewesten, de gemeenschappen en de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie uitgevoerde uitgaven, hetzij via het koninklijk besluit houdende uitvoering van artikel 75, §1quater van de bijzondere financieringswet, hetzij via het koninklijk besluit van 23 augustus 2014 aangaande het doelgroepenbeleid.

Kunnen de cases besproken in bovenstaande vragen 1 en 2 doorgetrokken worden naar alle bevoegdheden die naar de deelstaten overkomen en waarvoor een federale dienst nog operator blijft (al dan niet bij wijze van overgangsmaatregel)?

Het INR is van oordeel dat dit advies kan worden doorgetrokken naar andere bevoegdheden waarvoor een federale dienst louter operator is en dus voor rekening van de deelgebieden werkt.

Vraag 4 : (gerelateerd aan begroting en begrotingsuitvoering)

Het ontwerp van koninklijk besluit tot vaststelling van de methodologie voor de raming van de gewestelijke ontvangsten uit de personenbelasting in uitvoering artikel 54/1, § 3, tweede lid, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten bevat een voorschotten- en afrekeningsregeling aangaande de inkomsten uit opcentiemen.

Hoe verhoudt deze regeling zich t.o.v. de ESR-matige behandeling?

Algemeen beschouwd stelt zich de vraag naar de ESR-matige behandeling van de voorschotten- en afrekeningsregeling aangaande de opcentiemen:

In de fase van de inning van de bedrijfsvoorheffing en de voorafbetalingen (= tijdens het inkomstenjaar);

In de fase van de kohieren (= de aanslag die gevestigd wordt tijdens het aanslagjaar, maar eventueel ook in het jaar volgend op het aanslagjaar);

In de fase van de inning van de verschuldigde belasting, die verscheidene jaren kan duren en die kan resulteren in oninbare vorderingen;

In de fase van de fiscale controles, al dan niet naar aanleiding van het vaststellen van fiscale fraude.

Het INR heeft in haar eerste advies over de zesde staatshervorming het tijdstip van de aanrekening van de regionale opcentiemen op de personenbelasting behandeld. (fiche 1 van het advies van 9 september 2013).

De nieuwe regionale autonomie inzake regionale opcentiemen op de personenbelasting van de gewesten dient, gelet op het feit dat de gewesten autonomie hebben over de tarieven van de opcentiemen, belastingverminderingen en - vermeerderingen kunnen invoeren, rechtstreeks geregistreerd te worden als een gewestelijke belasting op inkomen (economische code 37). Deze belasting op inkomen zal worden aangerekend op het ogenblik dat het verschuldigde bedrag effectief wordt vastgesteld, wat in de fase van de inkohiering is. Net als op het federale en lokale niveau zal het INR hier de getransactionaliseerde kasbasis gebruiken om het aan te rekenen bedrag en het tijdstip te bepalen. Dit houdt in dat de effectieve kasontvangsten geregistreerd door de FOD Financiën twee maanden worden verschoven om beter overeen te stemmen met het moment van de inkohiering.

De maandelijkse voorschotten verstrekt door de FOD Financiën aan de gewesten tijdens het aanslagjaar en ook de eerste voorlopige afrekening dienen volgens de principes vastgelegd in het ESR te worden beschouwd als een transitorische post. Deze transitorische posten hebben geen impact op het vorderingensaldo van de federale overheid of het gewest.

Vraag 5:

Tot op heden is voorzien dat de kost van de fiscale uitgaven zal ingehouden worden op de bruto inkomsten uit de gewestelijke opcentiemen, maar niet verrekend wordt in de schalen van de bedrijfsvoorheffing. Binnen de Vlaamse begroting werd ervoor geopteerd om de fiscale uitgaven aan de uitgavenzijde van de begroting te verwerken.

Hoe verloopt de ESR-matige aanrekening van de fiscale uitgaven? Graag het in vraag 4 bedoelde onderscheid naar fasen weerhouden.

Indien effectief (een deel van) de fiscale uitgaven als ESR-aanrekenbare uitgave wordt aangerekend, dienen de geassocieerde inhoudingen op de doorstorting ook bij de begrotingsuitvoering ESR-matig als uitgaven te worden verwerkt. Dit heeft tot gevolg dat de aansluiting tussen kasontvangsten en ESR-aanrekenbare ontvangsten / ESR-aanrekenbare uitgaven bij de uitvoering verstoord zal zijn. zoek zijn.

Zal de FOD FIN en / of het INR in een reconciliatietabel voorzien die de gewesten kunnen integreren bij het opstellen van hun eindejaarrapport? Is bij het opstellen van de reconciliatietabel input vanwege de gewesten vereist en / of gewenst?

Er bestaan verschillende types van fiscale uitgaven, zijnde verminderingen van de belastbare basis, belastingaftrekken, belastingverminderingen en terugbetaalbare belastingkredieten. De eerste drie vormen worden netto geregistreerd als minderontvangsten. Doordat ze worden beschouwd als minderontvangsten zal hun registratie in de overheidsrekeningen gebeuren volgens de wijze beschreven in het antwoord op vraag 4.

Voor de terugbetaalbare belastingkredieten werd de behandeling door de invoering van het ESR 2010 gewijzigd. In het ESR 2010 moeten voor een terugbetaalbare korting alle (dus niet enkel het effectief terug betaalde bedrag, maar ook het deel van de toegekende belastingvermindering) uit hoofde van de belastingkorting verschuldigde bedragen als subsidie-uitgaven, als sociale prestaties, als lopende of als kapitaaloverdrachten worden geboekt naargelang de aard van de belastingkorting. Gelet op het feit dat deze kredieten worden beschouwd als uitgaven zijn de registratieregels van toepassing die op basis van het ESR op de specifieke uitgaven van toepassing zijn.

10.02.2015