



CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

avis 58.829/4
du 3 mars 2016

advies 58.829/4
van 3 maart 2016

sur

over

un projet d'arrêté royal 'portant
création du Service fédéral
d'audit interne'

een ontwerp van koninklijk
besluit 'tot oprichting van de
Federale Interneauditdienst'

Le 19 janvier 2016, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre de la Défense, chargé de la Fonction publique à communiquer un avis, dans un délai de trente jours prorogé jusqu'au 4 mars 2016 ^(*), sur un projet d'arrêté royal 'portant création du Service fédéral d'audit interne'.

Le projet a été examiné par la quatrième chambre les 2 et 3 mars 2016. La chambre était composée de Pierre LIÉNARDY, président de chambre, Martine BAGUET et Bernard BLERO, conseillers d'État, Christian BEHRENDT et Marianne DONY, assesseurs, et Colette GIGOT, greffier.

Le rapport a été présenté par Véronique SCHMITZ, auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise a été vérifiée sous le contrôle de Pierre LIÉNARDY.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 3 mars 2016.

(*) Par courriel du 4 février 2016.

*

Op 19 januari 2016 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Defensie, belast met Ambtenarenzaken, verzocht binnen een termijn van dertig dagen verlengd tot 4 maart 2016 ^(*) een advies te verstrekken over een ontwerp van koninklijk besluit 'tot oprichting van de Federale Interneauditdienst'.

Het ontwerp is door de vierde kamer onderzocht op 2 en 3 maart 2016. De kamer was samengesteld uit Pierre LIÉNARDY, kamervoorzitter, Martine BAGUET en Bernard BLERO, staatsraden, Christian BEHRENDT en Marianne DONY, assessoren, en Colette GIGOT, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Véronique SCHMITZ, auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Pierre LIÉNARDY.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 3 maart 2016.

(*) Bij e-mail van 4 februari 2016.

*

Comme la demande d'avis est introduite sur la base de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, la section de législation limite son examen au fondement juridique du projet, à la compétence de l'auteur de l'acte ainsi qu'à l'accomplissement des formalités préalables, conformément à l'article 84, § 3, des lois coordonnées précitées.

Sur ces trois points, le projet appelle les observations suivantes.

CHAMP D'APPLICATION

1. L'auteur du texte prévoit d'abroger l'arrêté royal du 17 août 2007 'relatif aux activités d'audit interne dans certains services du pouvoir exécutif fédéral' (titre 3, chapitre I^{er}, article 26 du projet) qui permettait notamment de choisir entre l'une des trois modalités d'organisation des activités d'audit interne suivantes : créer un service d'audit spécifique (décentralisation), créer un service partagé avec d'autres services publics (centralisation) ou faire appel à la sous-traitance externe (outsourcing) ¹.

Les dispositions en projet suppriment ce triple choix en créant le « Service fédéral d'audit interne » (ci-après FAI) qui deviendra le service d'audit interne commun à l'ensemble des services concernés par l'arrêté royal en projet (titre 2, articles 3 à 21 du projet) ²⁻³.

Il résulte du titre 1^{er} que l'arrêté royal en projet est applicable aux services qui sont cités en son article 1^{er} c'est-à-dire :

1° aux services publics fédéraux et aux services publics fédéraux de programmation ainsi qu'aux services qui en dépendent ;

2° au Ministère de la Défense ;

3° à la Régie des Bâtiments ;

4° à l'Agence fédérale pour l'accueil des demandeurs d'asile ;

5° à l'Agence fédérale des médicaments et des produits de santé ;

6° à l'Agence fédérale pour la sécurité de la chaîne alimentaire ;

7° au service des pensions du secteur public ⁴.

¹ Voir l'article 7, § 2, alinéa 1^{er}, de l'arrêté royal du 17 août 2007.

² Sur la création d'un service unique, voir *Doc. parl.*, Chambre, 2001-2002, n° 1870/1, spéc. pp. 81-82.

³ À titre de comparaison, voir l'arrêté du Gouvernement flamand du 18 octobre 2013 'portant création de l'agence autonomisée interne « Audit Vlaanderen » (Audit Flandre) et modifiant divers arrêtés'.

⁴ Pour le service des pensions du secteur public (article 1^{er}, 7°, du projet), le délégué du ministre a confirmé ceci « Met de integratie van PDOS in de nieuwe Federale Pensioendienst zal rekening moeten gehouden worden bij de eindredactie van het koninklijk besluit ».

Concernant le champ d'application qui est ainsi défini par le texte en projet, il y a lieu de constater que :

– ni l'Institut d'hygiène et d'épidémiologie ni le Bureau fédéral du Plan, qui font parties des organismes d'intérêt public de catégorie A conformément à l'article 1^{er} de la loi du 16 mars 1954 'relative au contrôle de certains organismes d'intérêt public', ne sont énumérés comme relevant du texte en projet ; de même, les autres organismes appartenant aux catégories B, C, D, de la même loi ne sont pas repris dans le champ d'application du texte en projet ;

– celui-ci est plus restreint et ne correspond donc pas entièrement à la notion de « services » au sens de l'article 2 de la loi du 22 mai 2003 'portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral' alors que l'article 31 de cette loi constitue un fondement juridique du texte en projet ⁵.

Au regard notamment des constats qui précèdent, il est utile que l'auteur du texte expose, dans le rapport au Roi, la délimitation du champ d'application de l'arrêté royal en projet et justifie celui-ci de manière circonstanciée.

Plus fondamentalement, il convient de rappeler qu'en vertu de l'article 108 de la Constitution, il n'appartient pas au Roi de faire échapper au prescrit de la loi des services qui entrent dans son champ d'application.

Par ailleurs, il est nécessaire que le rapport au Roi explicite mieux comment le système d'audit interne instauré par l'arrêté en projet s'articulera avec l'arrêté royal du 17 août 2007 'portant création du Comité d'audit de l'Administration fédérale (CAAF)' ⁶ et l'arrêté royal du 17 août 2007 'relatif au système de contrôle interne dans certains services du pouvoir exécutif fédéral' ⁷⁻⁸.

⁵ Selon l'article 2 de la loi du 22 mai 2003, « [p]our l'application de la présente loi, il faut entendre par 'services' les administrations, organismes et entreprises de l'État fédéral, classés dans l'une des catégories suivantes :

1° l'administration générale, qui regroupe tous les services publics fédéraux ;

2° les administrations dotées d'une autonomie de gestion mais sans personnalité juridique, dénommées 'services administratifs à comptabilité autonome' ;

3° les organismes d'administration publique dotés de la personnalité juridique, appelés 'organismes administratifs publics', à l'exclusion des organismes publics de sécurité sociale de la catégorie D de la loi du 16 mars 1954 relative au contrôle de certains organismes d'intérêt public et des institutions publiques de sécurité sociale reprises dans l'arrêté royal du 3 avril 1997 portant des mesures en vue de la responsabilisation des institutions publiques de sécurité sociale ;

4° les entreprises à caractère commercial, industriel ou financier, dotées d'un régime d'autonomie mais sans personnalité juridique, appelées 'entreprises d'État'.

Les services avec une personnalité juridique qui ne sont pas exclus sur base de l'alinéa 1^{er}, 3° et qui sont classifiés par la Banque nationale de Belgique, en concertation avec l'Institut des Comptes nationaux, sous l'administration centrale, à savoir sous le code S.1311, relèvent du champ d'application de la présente loi ».

⁶ Article 1^{er}, § 1^{er}, alinéa 1^{er}.

⁷ Article 1^{er}, alinéa 1^{er}.

⁸ À cette occasion, l'auteur du projet expliquera, par exemple, comment la mise en œuvre des dispositions prévues à l'article 18 du projet se combine avec les dispositions de l'arrêté royal du 17 août 2007, en ce qu'elles prévoient l'intervention du comité d'audit une fois qu'au terme d'une procédure d'audit interne, le responsable de l'audit interne a constaté que les recommandations formulées par les auditeurs internes n'ont pas été suivies d'effet dans le chef du dirigeant du service audité.

Compte tenu plus spécialement du rôle essentiel que le Comité d'audit de l'Administration fédérale (ci-après le Comité d'audit) est appelé à jouer notamment en termes de contrôle exercé sur le FAI⁹ et d'approbation du plan d'audit élaboré par le fonctionnaire dirigeant du FAI¹⁰, une cohérence devra nécessairement être assurée entre l'arrêté en projet et les deux arrêtés royaux du 17 août 2007 précités dès lors que le champ d'application de l'arrêté en projet est adapté suite à la présente observation.

FORMALITÉS PRÉALABLES

Conformément à l'article 10 de l'arrêté royal du 21 décembre 2013 'portant exécution du titre 2, chapitre 2 de la loi du 15 décembre 2013 portant des dispositions diverses concernant la simplification administrative', il convient d'ajouter au préambule un alinéa mentionnant le motif pour lequel il n'y a pas lieu de procéder à une analyse d'impact de la réglementation, à savoir le motif de dispense tiré de l'article 8, § 1^{er}, 4^o, de la loi du 15 décembre 2013 'portant des dispositions diverses concernant la simplification administrative' (l'autorégulation de l'autorité fédérale¹¹)¹².

L'avis du Comité d'audit a été sollicité, selon la délibération du Conseil des ministres du 15 janvier 2016, simultanément à la demande d'avis au Conseil d'État. Par conséquent, il ne figure pas au dossier.

Dans l'hypothèse où le texte en projet serait modifié ultérieurement pour tenir compte de cet avis, le texte ainsi modifié sera soumis à l'avis de la section de législation du Conseil d'État. En tout état de cause, la mention de cet avis devra figurer au préambule du texte en projet¹³.

FONDEMENTS JURIDIQUES

1. Pour les services de l'administration générale (services publics fédéraux, services publics fédéraux de programmation et Ministère de la Défense), il y a lieu d'ajouter, au titre de fondement juridique, l'article 107, alinéa 2, de la Constitution dans l'alinéa 1^{er} du préambule¹⁴.

⁹ Article 6, § 2, du projet.

¹⁰ Article 9, § 1^{er}, alinéa 2, du projet.

¹¹ Au sujet de la notion « d'autorégulation fédérale » en ce qui concerne les services publics fédéraux et les organismes d'intérêt public fédéraux, voir l'avis 52.494/2 donné le 27 décembre 2012 sur un projet devenu l'arrêté royal du 4 juillet 2013 'modifiant certaines dispositions relatives à l'accession au niveau A'.

¹² Voir dans le même sens, par exemple, l'avis 56.500/1 donné le 11 juillet 2014 sur un projet devenu l'arrêté royal du 31 août 2014 'portant exécution de l'article 2, alinéa 2 de la loi du 19 juillet 2012 relative à la semaine de quatre jours et au travail à mi-temps à partir de 50 ou 55 ans dans le secteur public, en ce qui concerne le personnel du Secrétariat du Conseil national du Travail'.

¹³ *Principes de technique législative - Guide de rédaction des textes législatifs et réglementaires*, www.raadvst-consetat.be, recommandations n^{os} 33 à 35.

¹⁴ Voir, dans le même sens, l'avis 42.766/4 donné le 2 mai 2007 sur un projet devenu l'arrêté royal du 17 août 2007 'relatif aux activités d'audit interne dans certains services du pouvoir exécutif fédéral'.

2. L'alinéa 2 du préambule fait référence, au titre de fondement juridique, à l'article 31 de la loi du 22 mai 2003 qui dispose comme suit :

« Un audit interne est organisé auprès des services soumis à la présente loi.

L'audit interne est une fonction d'assurance et de conseil mise en place afin d'améliorer le fonctionnement de ses services notamment en matière de comptabilité et de procédures d'exécution du budget. L'audit interne est organisé et exécuté de manière indépendante.

Le Roi, sur proposition du Ministre du Budget, fixe les modalités d'organisation et d'intervention de l'audit interne en matière de budget et de comptabilité.

Les plans de travail de l'exécution de l'audit interne, ses constatations et ses recommandations ainsi que les méthodologies utilisées sont communiqués sans délai au Ministre du Budget et à la Cour des comptes ».

Au sujet de la mise en œuvre de l'article 31 de la loi du 22 mai 2003, le délégué du ministre a précisé ce qui suit :

« Artikel 31 van de wet van 22 mei 2003 beperkt de interne audit niet tot de audit van de boekhouding en de procedures van uitvoering van de begroting. Dit artikel bepaalt dat de diensten die aan deze wet zijn onderworpen, een interne audit moeten oprichten onder meer met betrekking tot de boekhouding en de procedures van uitvoering van de begroting. De Koning bepaalt de modaliteiten van de organisatie en de tussenkomst van de interne audit met betrekking tot de begroting en de boekhouding. Een logische interpretatie van 'audits met betrekking tot de boekhouding en de procedures van uitvoering van de begroting' toont evenwel aan dat er geen verschil bestaat tussen deze audits en het ruimere, algemene 'interne audit'.

De modaliteiten van tussenkomst van de interne audit met betrekking tot de begroting en boekhouding omvatten zowel het vaststellen van het audituniversum voor deze auditactiviteiten als het vastleggen van de wijze waarop de audits uitgevoerd worden. Wat dit laatste betreft, is het vanzelfsprekend dat de interne audit met betrekking tot de boekhouding en de begroting, net zoals iedere andere interneauditactiviteit, optreedt met inachtneming van de normen die bepaald zijn door het Institute of Internal Auditors. Artikel 8 van het ontwerp van koninklijk besluit bepaalt in dit verband uitdrukkelijk dat de normen van het Institute of Internal Auditors moeten nageleefd worden.

De wet van 22 mei 2003 geeft geen aanduiding over het concrete audituniversum voor de interne audit met betrekking tot de begroting en de boekhouding. Op grond van de literatuur kan het audituniversum voor deze interne audit als volgt bepaald worden:

- de interne audit van de procedures van uitvoering van de begroting omvat:
- de interne audit van de begrotingsprocessen, dit zijn de processen, procedures en activiteiten voor het opmaken van de begroting voor een bepaald jaar vanaf de raming van de inkomsten, het vaststellen van de budgettaire ruimte en het opmaken van de begrotingsinstructies tot de voltooiing van de begrotingsprocessen binnen de uitvoerende macht, evenals de audit van de meerjarige begrotingsplanning zoals deze beschreven is in artikel 124/3 van de wet van 22 mei 2003;
- de interne audit van activiteiten en processen die plaats vinden in uitvoering van de begroting (middelenbegroting en uitgavenbegroting) vanaf de conceptie van een activiteit tot de voltooiing ervan. Deze interne audit omvat de financiële aspecten van de activiteit, het proces of de procedure, maar ook de compliance audit, de operationele audit en de performance audit.

Deze ruime interpretatie van de audit van de procedures van uitvoering van de begroting wordt verantwoord door het feit dat om een redelijke zekerheid te hebben over de correctheid van de financiële rapportering en van de financiële toestand van de overheid, ook een redelijke zekerheid vereist is over de correctheid, de rechtmatigheid (compliance), de effectiviteit en efficiëntie van de activiteiten, processen en procedures die tot een financiële actie en rapportering leiden en/of een impact hebben op de financiële toestand van de overheid.

– Interne audit van de boekhouding omvat de interne audit van de boekhoudprocessen.

De concrete interneauditactiviteiten die in het kader van de financiële interne audit uitgevoerd worden en de prioriteiten die hierbij in acht worden genomen, worden vastgelegd in het auditplan. Dit auditplan wordt overeenkomstig de normen van het Institute of Internal Auditors opgemaakt op grond van een risicoanalyse. De interne audit wil niet enkel een redelijke zekerheid verstrekken over de correctheid van de financiële activiteiten en processen maar ook van de operationele en ondersteunende activiteiten en processen die tot een financiële actie en rapportering leiden en/of een impact hebben op de financiële toestand van de overheid. Deze interne audit omvat dus ook de rechtmatigheidsaudit (compliance), de operationele audit en de performance audit. Een afzonderlijke risicoanalyse en prioritering van de processen, procedures en activiteiten met betrekking tot de begroting en de boekhouding lijkt niet logisch en moeilijk aanvaardbaar. Gelet op de ruime reikwijdte van de financiële interne audit zou een afzonderlijke risicoanalyse met een daarop gesteund afzonderlijk auditplan de logische analyse, evaluatie en prioritering van alle auditrisico's waarmee de organisatie geconfronteerd wordt, doorbreken. Een afzonderlijke prioritering van de auditrisico's en auditactiviteiten met betrekking tot de boekhouding impliceert bovendien dat een bijzonder belang wordt toegekend aan de boekhoudprocessen en dat deze minstens impliciet belangrijker worden geacht dan de andere activiteiten, processen en procedures van de organisatie. Hoewel het belang van een correcte financiële rapportering en van de correcte weergave van de financiële toestand van de overheid niet kan onderschat worden, lijken er geen objectieve redenen te bestaan die dit bijzonder belang verantwoorden. Immers, de impact van sommige operationele processen op de financiële rapportering en op de financiële toestand van de organisatie kan vele malen groter zijn dan deze van sommige boekhoudprocessen.

De interneauditactiviteiten die door het ontwerp van koninklijk besluit beoogd worden, vallen dan ook volledig binnen de interne audit zoals deze in de wet van 22 mei 2003 beoogd worden ».

Il résulte de ces explications et de la définition contenue dans l'article 2, 5°, du projet que l'auteur du texte entend donner une large portée aux « activités d'audit interne ».

Cependant, il y a lieu de constater que si le législateur a défini largement la notion d'« audit interne »¹⁵ dans l'alinéa 2 de l'article 31, il a par contre limité l'habilitation qui est donnée au Roi dans l'alinéa 3 du même article aux seuls processus comptables et financiers.

¹⁵ Voir la note de bas de page 2.

Afin d'assurer un fondement juridique suffisant pour les organismes d'intérêt public concernés par les dispositions en projet, il convient dès lors d'ajouter au préambule :

– l'article 6 de la loi du 1^{er} avril 1971 'portant création d'une Régie des Bâtiments' ;

– l'article 2, alinéa 2, de la loi du 4 février 2000 'relative à la création de l'Agence fédérale pour la Sécurité de la Chaîne Alimentaire' ;

– l'article 30 de la loi du 12 janvier 2006 'portant création du « Service des Pensions du Secteur public »' ;

– l'article 22 de la loi du 20 juillet 2006 'relative à la création et au fonctionnement de l'Agence fédérale des médicaments et des produits de santé' ;

– l'article 55, alinéa 2, de la loi du 12 janvier 2007 'sur l'accueil des demandeurs d'asile et de certaines autres catégories d'étrangers'.

Le préambule sera complété en ce sens.

OBSERVATION GÉNÉRALE

L'article 2, 6°, de l'arrêté royal en projet définit une catégorie particulière d'activités d'audit, les « activités d'audit judiciaire » (en néerlandais *forensische auditactiviteiten*) comme suit : « des activités d'audit qui comprennent notamment des enquêtes à la suite d'un signalement ou d'un indice concret qu'il y a eu fraude ». L'article 7, § 3, du projet précise que le FAI « exerce également des activités d'audit 'judiciaire' ». L'article 27, § 1^{er}, du projet prévoit que l'article 7, § 3, entre en vigueur à une date fixée par le Roi et au plus tard le 1^{er} janvier 2018.

Sur de telles activités, le rapport au Roi est succinct :

« Le FAI [Service fédéral d'audit interne] est également chargé de mener des activités d'audit judiciaire. Les modalités relatives à ces activités seront déterminées en concertation avec le Comité d'audit de l'Administration fédérale. L'exécution de ces activités par le FAI n'entrera, dès lors, en vigueur qu'ultérieurement et, au plus tard, le 1^{er} janvier 2018 ».

Force est de constater qu'il est difficile de mesurer la portée réelle de cette activité, en particulier « à la suite d'un signalement » compte tenu de l'obligation inscrite à l'article 29, alinéa 1^{er}, du Code d'instruction criminelle qui impose que « [t]oute autorité constituée, tout fonctionnaire ou officier public, ainsi que, pour ce qui concerne le secteur des prestations familiales, toute institution coopérante au sens de la loi du 11 avril 1995 'visant à instituer la charte de l'assuré social' qui, dans l'exercice de ses fonctions, acquerra la connaissance d'un crime ou d'un délit, sera tenu d'en donner avis sur-le-champ au procureur du Roi près le tribunal dans le ressort duquel ce crime ou délit aura été commis ou dans lequel l'inculpé pourrait être trouvé, et du transmettre à ce magistrat tous les renseignements, procès-verbaux et actes qui y sont relatifs ».

Dans son avis donné le 16 novembre 2015, l'Inspecteur des Finances auprès du Ministre du Budget écrit : « *Le volet forensic n'est pas mûr* : même dans sa dernière version, le texte ne comporte pas de réelle définition, la spécificité de ces fonctions n'est pas prise en compte (l'article 15, paragraphe 2, évoque la déontologie de la profession alors qu'audit interne et audit forensic constituent deux disciplines distinctes). En outre, le texte est muet sur les modalités d'organisation de ces activités au sein du service d'Audit interne fédéral »¹⁶.

Outre l'article 37 de la Constitution, le préambule du projet d'arrêté royal mentionne l'article 31 de la loi du 22 mai 2003 'portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral' reproduit ci-dessus.

Le commentaire de cet article dans les travaux préparatoires en éclaire la portée :

« Un audit interne indépendant vient se greffer sur cet ensemble, qui fait ensuite l'objet du contrôle externe de la Cour des comptes.

[...] Le présent article détermine plus particulièrement le cadre légal de l'organisation de l'audit interne, qui sera surtout chargé d'un contrôle de la qualité du fonctionnement des services et de la surveillance interne, ainsi que du respect des règles qui leur sont applicables. Le respect des normes internationales qui ont acquis notoriété en matière d'audit interne a été une préoccupation importante. L'audit interne est une fonction indépendante, objective, d'assurance et de conseil, mise en place en vue d'apporter une valeur ajoutée et d'améliorer le fonctionnement de l'organisation. Elle aide l'organisation à atteindre ses objectifs par une approche systématique et disciplinée d'évaluation et d'amélioration des procédés de gestion des risques, des mesures de contrôle et de management. Plus concrètement encore, les tâches générales de l'audit interne consistent à :

- 1) identifier et analyser les risques afin de les garder sous contrôle ;
- 2) examiner et évaluer le bon fonctionnement, l'efficacité et l'efficience du système de contrôle interne en vue de détecter les dysfonctionnements et les risques potentiels d'une activité, d'en rechercher les causes et de définir les actions à entreprendre pour y remédier ;
- 3) vérifier que les normes de qualité fixées sont respectées.

La définition donnée dans la loi est formulée dans des termes très généraux et laisse le soin au Roi de fixer les modalités concrètes de l'intervention et de l'organisation de l'audit interne en matière de budget et de comptabilité. Ce dernier peut être un service unique ou être constitué de cellules installées auprès de chaque service public fédéral. Quoi qu'il en soit à cet égard, l'audit interne ne sera toutefois efficace que s'il peut se prévaloir d'une indépendance totale à l'égard des services contrôlés ».

Nulle part ce texte ne mentionne autre chose que l'audit interne dans son acception usuelle dans un contexte d'audit financier comme c'est le cas en l'espèce. Il s'ensuit que l'article 31 de la loi du 22 mai 2003 ne procure pas un fondement juridique aux dispositions examinées.

¹⁶ Comparer avec la loi du 26 avril 1962 'conférant des attributions de police judiciaire à certains agents du Comité supérieur de contrôle' et l'arrêté royal du 29 juillet 1970 'portant règlement organique du comité supérieur de contrôle', spécialement son article 35.

S'agissant des services publics fédéraux et des organismes d'intérêt public, soumis respectivement aux articles 37 et 107, alinéa 2, de la Constitution et, soit à la loi du 16 mars 1954 'relative au contrôle de certains organismes d'intérêt public', soit à des lois particulières qui habilitent le Roi à en organiser le fonctionnement et le contrôle, étendre la notion d'audit, au delà du champ usuel du contrôle budgétaire et financier ou du contrôle interne lié à la gestion de l'organisme, à la catégorie particulière de l'audit forensique pose problème. En effet, la section de législation s'interroge sur la réalisation concrète d'un audit forensique, c'est-à-dire un audit destiné à rechercher particulièrement des fraudes, procédure administrative qui s'exposerait rapidement à imposer des obligations à des personnes étrangères aux services publics ou aux organismes d'intérêt public, notamment des particuliers, des associations ou des entreprises, en leur qualité d'adjudicataire, de bénéficiaire ou d'allocataire ¹⁷. Le risque est réel que la réalisation d'un tel audit forensique n'aboutisse pas, voire qu'il échoue, au regard du respect d'autres principes tirés du respect des droits de l'homme ou de règles du droit pénal.

En conclusion, en ce que l'audit forensique s'inscrirait dans le prolongement de l'audit budgétaire et financier tel qu'il a été conçu par le législateur dans la loi du 22 mai 2003, les articles 2, 6°, 7, § 3, et 27, § 1^{er}, du projet sont dépourvus de fondement légal et doivent par conséquent être omis. En tant que ces mêmes dispositions étendent la portée de l'audit interne, leur fondement juridique est fragile compte tenu de l'effet qu'un audit forensique peut avoir à l'égard des tiers, tout service public ou tout organisme d'intérêt public devant avoir égard en tout cas à l'article 29 du Code d'Instruction criminelle en cas de suspicion de fraude, de crime ou d'infraction.

OBSERVATIONS PARTICULIÈRES

PRÉAMBULE

Le considérant, qui figure au préambule, n'a pas lieu d'être dès lors que le texte en projet est accompagné d'un rapport au Roi qui est destiné à la publication ¹⁸.

¹⁷ En effet, les services publics fédéraux fonctionnent aujourd'hui moins pour eux-mêmes que pour un ensemble très large des destinataires, particuliers, associations ou entreprises soit qui satisfont des besoins publics au travers de procédures de marchés publics, soit qui sont soumis à différentes polices administratives, notamment sous la forme d'autorisations, soit qui bénéficient de diverses politiques publiques ou aident à les concrétiser, notamment par l'octroi de subventions.

¹⁸ *Principes de technique législative – Guide de rédaction des textes législatifs et réglementaires*, www.raadvst-consetat.be, onglet « Technique législative », recommandation n° 39.

DISPOSITIF

Article 2

Concernant les définitions contenues dans l'article 2 du projet, il y a lieu d'observer ce qui suit.

a) L'article 2, 1^o, du projet définit comme étant une « organisation » chacune des entités visées à l'article 1^{er} du projet alors que l'article 1^{er}, § 2, 1^o, de l'arrêté royal du 17 août 2007 'portant création du Comité d'audit de l'administration fédérale (CAAF)' et l'article 1^{er}, alinéa 2, première phrase, de l'arrêté royal du 17 août 2007 'relatif au système de contrôle interne dans certains services du pouvoir exécutif fédéral' utilisent le mot « service » pour celles-ci.

Il n'y a pas lieu de faire de différence de terminologie entre trois textes réglementaires lorsque ceux-ci sont connexes et qu'ils sont appelés à avoir le même champ d'application.

Cette observation vaut également pour les autres dispositions du projet qui utilisent cette notion (voir à cet égard, les articles 6, § 1^{er}, 7, § 1^{er}, 9, § 1^{er}, 10, § 1^{er}, 14, §§ 1^{er} et 5, 15, 16, § 1^{er}, 20 et 27, § 2).

La même observation vaut pour la définition de « fonctionnaire dirigeant » (article 2, 3^o)¹⁹. Elle vaut également pour les autres dispositions du projet qui utilisent cette notion (voir à cet égard, les articles 6, §§ 1^{er} et 3, 7, § 1^{er}, 9, § 1^{er}, 10, § 1^{er}, 17 et 18).

b) L'article 2, 4^o, du projet définit le « plan d'audit » comme étant « le document contenant les activités du Service fédéral d'audit interne visé au titre 2 ; il consiste en une analyse des risques établie par le responsable du Service fédéral d'audit interne, d'un plan pluriannuel et d'un plan annuel ».

Selon le délégué du ministre, ce plan d'audit correspond aux « plans de travail de l'exécution de l'audit interne » visés à l'article 31, alinéa 4, de la loi du 22 mai 2003.

Il convient dès lors d'utiliser la même terminologie légale ou de renvoyer à cette disposition légale.

La même observation vaut pour la définition des « activités d'audit interne » visées à l'article 2, 5^o, du projet par rapport à l'article 31, alinéa 2, de la loi du 22 mai 2003.

c) En outre, il serait utile de définir, dans l'article 2 du projet le « comité d'audit de l'administration fédérale » en renvoyant à l'arrêté royal du 17 août 2007 'portant création du Comité d'audit de l'administration fédérale (CAAF)' afin de pouvoir, dans le texte en projet, utiliser uniformément l'abréviation « comité d'audit ». De même, le « contrôle interne » doit être

¹⁹ À comparer avec l'article 1^{er}, § 2, 5^o, de l'arrêté royal du 17 août 2007 'portant création du Comité d'audit de l'administration fédérale (CAAF)' et l'article 1^{er}, alinéa 2, seconde phrase, de l'arrêté royal du 17 août 2007 'relatif au système de contrôle interne dans certains services du pouvoir exécutif fédéral'.

défini comme étant celui prévu par l'arrêté royal du 17 août 2007 'relatif au système de contrôle interne dans certains services du pouvoir exécutif fédéral'.

d) Enfin, les définitions contenues dans le texte en projet telles que celles de « responsable de l'audit interne » (articles 9, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, et 11 du projet), d'« emplois d'auditeur interne » et de « responsable de services d'audit interne » (article 14, § 1^{er}, du projet) devraient être reprises dans l'article 2.

Articles 3 à 5

Il résulte des articles 3 à 5 du projet et du rapport au Roi que le FAI est un service créé auprès du SPF Chancellerie et placé sous l'autorité administrative du Premier Ministre. L'attention de l'auteur du texte est attirée sur le fait que la création d'un service ad hoc aura pour conséquence qu'à défaut d'être expressément cité dans des dispositions légales et réglementaires, celles-ci ne sont a priori pas applicables au FAI. À titre d'exemple, tel est le cas notamment de la loi du 22 juillet 1993 'portant certaines mesures en matière de fonction publique'.

En outre, la section de législation se demande si l'article 4 du projet, qui prévoit que le FAI bénéficie du support administratif et logistique du Service public fédéral Chancellerie du Premier Ministre, conformément à ce que prévoit par ailleurs l'article 2, § 1^{er}, 6°, de l'arrêté royal du 15 mai 2001 'portant création du Service public fédéral Chancellerie du Premier Ministre', ne fait pas double emploi avec l'article 5 du projet qui octroie au FAI une enveloppe et un plan de personnel propres ²⁰.

Les articles 4 et 5 du projet seront revus le cas échéant, et en tout état de cause leur portée et leur articulation seront explicitées dans le rapport au Roi.

Article 3

Selon l'alinéa 2, le FAI « est placé sous l'autorité administrative du Premier ministre ».

La question se pose de savoir ce que recouvre précisément cette notion d'« autorité administrative » confiée au Premier ministre et si un tel mécanisme est compatible avec l'indépendance dont le FAI doit disposer dans l'exercice de ses missions à l'égard de l'ensemble des services concernés, conformément à l'article 31, alinéa 2, seconde phrase, de la loi du 22 mai 2003 'portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral', selon lequel « L'audit interne est organisé et exécuté de manière indépendante ». En effet, force est de constater que la notion « d'autorité administrative » ne cadre a priori pas avec cette indépendance ²¹.

²⁰ Voir l'avis du 16 novembre 2015 de l'Inspecteur général des Finances (P&O) (articles 4 et 5).

²¹ La règle consistant à confier au Premier ministre le soin de « veiller au bon fonctionnement » du service ne soulèverait par contre pas d'objection : voir C.C., 21 novembre 2013, n° 158/2013, B.11.8.

Il appartient à l'auteur du projet de s'assurer que l'autorité administrative confiée au Premier ministre sur le FAI demeure compatible avec l'indépendance dont celui-ci est revêtu. Le cas échéant, le texte sera revu et en tout état de cause le rapport au Roi, complété.

Article 7

Le paragraphe 1^{er} fait double emploi avec l'article 2, 5°, du projet et doit dès lors soit être revu soit être omis.

Article 8

1. L'alinéa 1^{er} prévoit que

« Les conditions d'exécution des activités d'audit interne, leurs moyens d'action et leurs critères de qualité relèvent des normes internationales pour la pratique de l'audit interne établies par l'Institute of International Auditors (IIA) ».

À ce sujet, le délégué du ministre a précisé ce qui suit :

« Artikel 8 van het ontwerp van koninklijk besluit bepaalt uitdrukkelijk dat de Federale Interneauditdienst de IIA-normen moet naleven. Deze normen zijn bepaald in het International Professional Practices Framework van het Institute of Internal Auditors. Aangezien alle IIA-normen van toepassing zijn, is bij de redactie van het ontwerp van koninklijk besluit gekozen geen van deze normen expliciet in het besluit op te nemen. Dit kan immers de onterechte indruk wekken dat bepaalde normen belangrijker geacht worden dan andere. De inspectie van financiën stelt voor om bepaalde normen expliciet in het besluit te vermelden, voornamelijk deze die de noodzakelijke onafhankelijkheid van de interne audit t.o.v. de te auditeren organisaties als van de interne auditor door de afwezigheid van mogelijke belangenconflicten benadrukken.

Zoals reeds vermeld werd geopteerd geen enkele norm specifiek te vermelden. Bovendien wordt door het opnemen van de definitie van interne audit in het besluit reeds de nadruk gelegd op de onafhankelijkheid, de objectiviteit en de professionaliteit van zowel de interneauditdienst als van de interne auditor.

Het is moeilijk om een tabel op te maken die aanduidt welke norm in welke bepaling opgenomen is of tot uitdrukking komt aangezien de bekommernis om de normen verplicht op te leggen expliciet in artikel 8 verwoord is. Bovendien bevat het ontwerp tal van praktische bepalingen o.a. met betrekking tot het statuut van de verantwoordelijke intern audit en van de auditoren die gesteund zijn op de relevante federale regelgeving en die geenband hebben met de IIA-normen ».

L'attention de l'auteur du texte doit être attirée sur la circonstance que ces normes internationales constituent des recommandations d'ordre professionnel et qu'elles n'ont dès lors pas de valeur juridique dans l'ordre interne à défaut d'être reproduites dans un texte législatif ou réglementaire.

2. L'alinéa 3 n'est pas suffisamment précis car on ignore par qui et comment sera réalisée cette évaluation quinquennale du FAI.

Le rapport au Roi se doit d'explicitier comment et par qui cette évaluation sera effectuée.

Article 9

Concernant le paragraphe 2, alinéa 2, il est renvoyé à la réserve émise par l'Inspecteur général des Finances qui relevait que

« (...)Le deuxième alinéa prévoit la conclusion d'un protocole avec l'inspection des finances 'en vue de formaliser les conditions pour la coordination des tâches et le partage des informations pour les processus relatifs aux marchés publics, à l'octroi de subsides facultatifs et à l'embauche de personnel contractuel'. J'attire l'attention sur le fait que l'Inspection des Finances ne peut renoncer à l'exécution des tâches qui lui sont confiées par la réglementation (en l'occurrence : les AR du 26.4.1968, du 16.11.1994 et du 9.7.2007). Le protocole en question doit en tenir compte »²².

La même réserve doit être formulée pour la conclusion des protocoles visés à l'article 9, § 2, alinéa 1^{er}, du projet.

Article 14

L'article 14 du projet est relatif à la mobilité des membres du personnel occupés dans des emplois d'auditeur interne ou de responsable de services d'audit interne vers le FAI mais le texte en projet ne contient ni des dispositions relatives au transfert du personnel administratif ni des dispositions relatives au cadre du personnel du nouveau service créé.

Le texte en projet sera complété en conséquence.

Article 21

Comme en a convenu le délégué du ministre, dès lors que l'article 21 du projet tend à compléter la mission confiée au Service public fédéral Budget et Contrôle de gestion par l'article 6, § 1^{er}, de l'arrêté royal du 17 août 2007 'relatif au système de contrôle interne dans certains services du pouvoir exécutif fédéral', la disposition en projet doit être rédigée sous la forme d'une disposition modificative de cet arrêté royal et figurer dans le chapitre 1^{er} du titre 3 du texte en projet.

Article 22

Au 3°, les mots « de l'audit interne » seront ajoutés entre les mots « responsable » et « du Service fédéral d'audit interne ».

²² Voir l'avis du 16 novembre 2015 de l'Inspecteur général des Finances (P&O) (article 9).

Article 27

L'article 27 du projet a pour conséquence que le texte en projet entrera en vigueur le dixième jour après celui de sa publication au *Moniteur belge* en application de l'article 6 de la loi du 31 mai 1961 'relative à l'emploi des langues en matière législative, à la présentation, à la publication et à l'entrée en vigueur des textes légaux et réglementaires', pour les services publics fédéraux – à l'exception du SPF Finances – et les services publics fédéraux de programmation ainsi que pour les services qui en dépendent, pour la Régie des Bâtiments, pour l'Agence fédérale pour l'accueil des demandeurs d'asile et pour le service des pensions du secteur public.

Pour le SPF Finances, le Ministère de la Défense, l'Agence fédérale des médicaments et des produits de santé et l'Agence fédérale pour la sécurité de la chaîne alimentaire, l'entrée en vigueur est prévue au plus tard le 1^{er} janvier 2018 sauf si le Roi fixe une date d'entrée en vigueur antérieure (article 27, § 2, alinéas 1^{er} et 2, du projet).

L'article 27, § 2, alinéa 2, du projet, indique que le Roi peut également fixer « des modalités » pour les organisations (lire : « services ») visées à l'article 1^{er}, 2^o, 5^o et 6^o, du projet.

De deux choses l'une : soit il s'agit de dispositions particulières liées au transfert vers le FAI, soit il s'agit d'un régime dérogatoire quant à la manière dont l'audit interne est à effectuer par le FAI dans ces organisations. Dans les deux cas de figure, le projet à l'examen doit être complété dès à présent, afin de contenir ces modalités et les alinéas 1^{er} et 2 du paragraphe 2 de l'article 27 du projet seront fusionnés pour ne contenir que la disposition d'entrée en vigueur telle qu'elle est prévue pour le SPF Finances.

Le texte en projet sera complété en conséquence et l'article 27, § 2, alinéas 1^{er} et 2, du projet sera revu.

OBSERVATION FINALE

Le texte en projet sera très soigneusement relu afin d'y corriger plusieurs erreurs (voir, par exemple, dans la version française les articles 2, 3^o, 8, alinéa 3, 12, alinéa 11, 13 et 27, § 2, alinéa 3, du projet).

*

Aangezien de adviesaanvraag ingediend is op basis van artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, beperkt de afdeling Wetgeving overeenkomstig artikel 84, § 3, van de voornoemde gecoördineerde wetten haar onderzoek tot de rechtsgrond van het ontwerp, de bevoegdheid van de steller van de handeling en de te vervullen voorafgaande vormvereisten.

Wat deze drie punten betreft, geeft het ontwerp aanleiding tot de volgende opmerkingen.

TOEPASSINGSGEBIED

1. Het is de bedoeling van de steller van het ontwerp het koninklijk besluit van 17 augustus 2007 ‘betreffende de interne auditactiviteiten binnen sommige diensten van de federale uitvoerende macht’ op te heffen (Titel 3, Hoofdstuk 1, artikel 26 van het ontwerp) dat het inzonderheid mogelijk maakte te kiezen voor één van de volgende drie manieren voor het organiseren van activiteiten inzake interne audit: het oprichten van een specifieke auditdienst (decentralisatie), het oprichten van een dienst die met andere openbare diensten gedeeld wordt (centralisatie) of een beroep doen op een externe dienstverlener (outsourcing).¹

Die keuze uit drie mogelijkheden komt door de ontworpen bepalingen te vervallen doordat daarbij de “Federale Interne audit” (hierna de “FIA” genoemd) wordt opgericht die de gemeenschappelijke dienst voor interne audit zal worden voor alle diensten waarop het ontworpen koninklijk besluit betrekking heeft (Titel 2, artikelen 3 tot 21 van het ontwerp).²⁻³

Uit Titel 1 vloeit voort dat het ontworpen koninklijk besluit van toepassing is op de diensten die in artikel 1 ervan vermeld worden, namelijk:

1° de federale overheidsdiensten, de Programmatorische federale overheidsdiensten en de diensten die ervan afhangen;

2° het Ministerie van Landsverdediging;

3° de Regie der Gebouwen;

4° het Federaal Agentschap voor de Opvang van Asielzoekers;

5° het Federaal Agentschap voor Geneesmiddelen en Gezondheidsproducten;

6° het Federaal Agentschap voor de Veiligheid van de Voedselketen;

¹ Zie artikel 7, § 2, eerste lid, van het koninklijk besluit van 17 augustus 2007.

² Zie in verband met de oprichting van één enkele dienst *Parl.St.* Kamer 2001-02, nr. 1870/1, inzonderheid 81-82.

³ Zie, ter vergelijking, het besluit van de Vlaamse Regering van 18 oktober 2013 'tot oprichting van het intern verzelfstandigd agentschap “Audit Vlaanderen” en tot wijziging van diverse besluiten'.

7° de Pensioendienst voor de Overheidssector.⁴

Aangaande het toepassingsgebied dat, aldus bij het ontwerp bepaald wordt, moet worden vastgesteld dat:

-noch het Instituut voor hygiëne en epidemiologie, noch het Federaal Planbureau - die krachtens artikel 1 van de wet van 16 maart 1954 'betreffende de controle op sommige instellingen van openbaar nut' behoren tot de instellingen van openbaar nut van categorie A - worden opgesomd als instellingen die onder de ontworpen tekst vallen; de overige instellingen die behoren tot de categorieën B, C en D van dezelfde wet, worden evenmin vermeld als instellingen die vallen onder het toepassingsgebied van de ontworpen tekst;

- dit toepassingsgebied beperkter is en dus niet volledig overeenstemt met het begrip "diensten" in de zin van artikel 2 van de wet van 22 mei 2003 'houdende organisatie van de begroting en van de comptabiliteit van de federale Staat', terwijl artikel 31 van die wet een rechtsgrond oplevert voor de ontworpen tekst.⁵

Inzonderheid in het licht van de voorgaande bevindingen verdient het aanbeveling dat de steller van het ontwerp in het verslag aan de Koning een uiteenzetting en een omstandige verantwoording zou geven van de omvang van het toepassingsgebied van het ontworpen koninklijk besluit.

Fundamenteler is dat in herinnering moet worden gebracht dat het krachtens artikel 108 van de Grondwet niet aan de Koning staat om diensten die binnen het toepassingsgebied van de wet vallen, aan de gelding van de wet te onttrekken.

Bovendien moet in het verslag aan de Koning uitdrukkelijker omschreven worden hoe de regeling inzake interne audit die bij het ontworpen besluit ingevoerd wordt, zal aansluiten bij het koninklijk besluit van 17 augustus 2007 'tot oprichting van het Auditcomité van de

⁴ Wat de Pensioendienst voor de Overheidssector (artikel 1, 7°, van het ontwerp) betreft, heeft de gemachtigde van de minister het volgende gesteld: "[Met] de integratie van PDOS in de nieuwe Federale Pensioendienst zal rekening moeten gehouden worden bij de eindredactie van het koninklijk besluit."

⁵ Artikel 2 van de wet van 22 mei 2003 luidt als volgt:

"Voor de toepassing van deze wet wordt onder 'diensten' verstaan de administraties, instellingen en ondernemingen van de federale Staat, behorende tot een van de volgende categorieën:

1° het algemeen bestuur, dat alle federale overheidsdiensten hergroepeert;

2° de administraties met beheersautonomie maar zonder rechtspersoonlijkheid, 'administratieve diensten met boekhoudkundige autonomie' genaamd;

3° de overheidsinstellingen met rechtspersoonlijkheid, 'administratieve openbare instellingen' genaamd, met uitzondering van de openbare instellingen van sociale zekerheid van de categorie D van de wet van 16 maart 1954 betreffende de controle op sommige instellingen van openbaar nut en van de openbare instellingen van sociale zekerheid bedoeld in het koninklijk besluit van 3 april 1997 houdende maatregelen met het oog op de responsabilisering van de openbare instellingen van sociale zekerheid;

4° de ondernemingen met een handels-, industrieel of financieel karakter, met een vorm van autonomie maar zonder rechtspersoonlijkheid, 'staatsbedrijven' genaamd.

De diensten met rechtspersoonlijkheid die niet op basis van het eerste lid, 3° worden uitgesloten en die door de Nationale Bank van België, in overleg met het Instituut voor de Nationale Rekeningen, geclassificeerd worden onder de centrale overheid, zijnde code S.1311, vallen onder het toepassingsgebied van deze wet."

Federale Overheid (ACFO)⁶ en het koninklijk besluit van 17 augustus 2007 ‘betreffende het intern controlesysteem binnen sommige diensten van de federale uitvoerende macht’⁷⁻⁸

Gelet op meer in het bijzonder de essentiële rol die het Auditcomité van de Federale Overheid (hierna het Auditcomité genoemd) te spelen heeft inzonderheid op het vlak van het toezicht op de FIA⁹ en van de goedkeuring van het auditplan dat wordt opgesteld door de leidend ambtenaar van de FIA¹⁰, zal noodzakelijkerwijze gezorgd moeten worden voor samenhang tussen het ontworpen besluit en de twee voornoemde koninklijke besluiten van 17 augustus 2007 zodra het toepassingsgebied van het ontworpen besluit naar aanleiding van deze opmerking aangepast wordt.

VOORAFGAANDE VORMVEREISTEN

Overeenkomstig artikel 10 van het koninklijk besluit van 21 december 2013 ‘houdende uitvoering van titel 2, hoofdstuk 2 van de wet van 15 december 2013 houdende diverse bepalingen inzake administratieve vereenvoudiging’, moet aan de aanhef een lid worden toegevoegd waarin melding wordt gemaakt van de reden waarom geen regelgevingsimpactanalyse hoeft te worden uitgevoerd, *in casu* de vrijstellingsgrond die is ontleend aan artikel 8, § 1, 4^o, van de wet van 15 december 2013 ‘houdende diverse bepalingen inzake administratieve vereenvoudiging’ (autoregulering van de federale overheid¹¹).¹²

Uit het overleg in de Ministerraad van 15 januari 2016 blijkt dat de vraag om advies aan het Auditcomité gelijktijdig verstuurd is met de vraag om advies aan de Raad van State. Het advies van het Auditcomité bevindt zich bijgevolg niet in het dossier.

Indien de ontworpen tekst naderhand gewijzigd zou worden om rekening te houden met dat advies, moet de aldus gewijzigde tekst opnieuw om advies voorgelegd worden

⁶ Artikel 1, § 1, eerste lid.

⁷ Artikel 1, eerste lid.

⁸ Bij die gelegenheid moet de steller van het ontwerp bijvoorbeeld uitleggen hoe de tenuitvoerlegging van de bepalingen van artikel 18 van het ontwerp zich verdragen met de bepalingen van het koninklijk besluit van 17 augustus 2007 in zoverre ze voorzien in het optreden van het Auditcomité zodra de verantwoordelijke interne audit aan het einde van een procedure inzake interne audit vastgesteld heeft dat de leidinggevende van de aan een audit onderworpen dienst geen gevolg gegeven heeft aan de aanbevelingen die de interne auditoren geformuleerd hebben.

⁹ Artikel 6, § 2, van het ontwerp.

¹⁰ Artikel 9, § 1, tweede lid, van het ontwerp.

¹¹ Zie, in verband met het begrip “autoregulering (of zelfregulering) van de federale overheid” wat de federale overheidsdiensten en de federale instellingen van openbaar nut betreft, advies 52.494/2 gegeven op 27 december 2012 over een ontwerp dat geleid heeft tot het koninklijk besluit van 4 juli 2013 ‘tot wijziging van sommige bepalingen betreffende de overgang naar het niveau A’.

¹² Zie in dezelfde zin bijvoorbeeld advies 56.500/1 gegeven op 11 juli 2014 over een ontwerp dat geleid heeft tot het koninklijk besluit van 31 augustus 2014 ‘ter uitvoering van artikel 2, tweede lid van de wet van 19 juli 2012 betreffende de vierdagenweek en het halftijds werken vanaf 50 of 55 jaar in de openbare sector’, wat betreft het personeel van het Secretariaat van de Nationale Arbeidsraad’.

aan de afdeling Wetgeving van de Raad van State. Dat advies dient hoe dan ook in de aanhef van het ontworpen besluit te worden vermeld.¹³

RECHTSGRONDEN

1. Voor de diensten van algemeen bestuur (federale overheidsdiensten, programmatorische federale overheidsdiensten en Ministerie van Landsverdediging) moet in het eerste lid van de aanhef artikel 107, tweede lid, van de Grondwet als rechtsgrond toegevoegd worden.¹⁴

2. In het tweede lid van de aanhef wordt bij wijze van rechtsgrond verwezen naar artikel 31 van de wet van 22 mei 2003, dat luidt als volgt:

“Een interne audit wordt ingericht bij de diensten die aan de onderhavige wet zijn onderworpen.

De interne audit is een zekerheid en advies verstrekende activiteit, ingesteld ter verbetering van de werking van die diensten, onder meer met betrekking tot de boekhouding en de procedures van de uitvoering van de begroting. De interne audit wordt onafhankelijk ingericht en uitgeoefend.

Op voordracht van de Minister van Begroting bepaalt de Koning de modaliteiten van de organisatie en van de tussenkomst van de interne audit met betrekking tot de begroting en de boekhouding.

De werkplannen voor het uitvoeren van de interne audit, zijn vaststellingen en aanbevelingen, alsook de gebruikte methodologieën worden zonder uitstel aan de Minister van Begroting en aan het Rekenhof meegedeeld.”

Met betrekking tot de tenuitvoerlegging van artikel 31 van de wet van 22 mei 2003 heeft de gemachtigde van de minister het volgende gepreciseerd:

“Artikel 31 van de wet van 22 mei 2003 beperkt de interne audit niet tot de audit van de boekhouding en de procedures van uitvoering van de begroting. Dit artikel bepaalt dat de diensten die aan deze wet zijn onderworpen, een interne audit moeten oprichten onder meer met betrekking tot de boekhouding en de procedures van uitvoering van de begroting. De Koning bepaalt de modaliteiten van de organisatie en de tussenkomst van de interne audit met betrekking tot de begroting en de boekhouding. Een logische interpretatie van ‘audits met betrekking tot de boekhouding en de procedures van uitvoering van de begroting’ toont evenwel aan dat er geen verschil bestaat tussen deze audits en het ruimere, algemene ‘interne audit’.

De modaliteiten van tussenkomst van de interne audit met betrekking tot de begroting en boekhouding omvatten zowel het vaststellen van het audituniversum voor deze auditactiviteiten als het vastleggen van de wijze waarop de audits uitgevoerd worden. Wat dit laatste betreft, is het vanzelfsprekend dat de interne audit met betrekking tot de

¹³ *Beginnelsen van de wetgevingstechniek – Handleiding voor het opstellen van wetgevende en reglementaire teksten*, www.raadvst-consetat.be, tab “Wetgevingstechniek”, aanbevelingen 33 tot 35.

¹⁴ Zie in dezelfde zin advies 42.766/4 gegeven op 2 mei 2007 over een ontwerp dat geleid heeft tot het koninklijk besluit van 17 augustus 2007 ‘betreffende de interne auditactiviteiten binnen sommige diensten van de federale uitvoerende macht’.

boekhouding en de begroting, net zoals iedere andere interneauditactiviteit, optreedt met inachtneming van de normen die bepaald zijn door het Institute of Internal Auditors. Artikel 8 van het ontwerp van koninklijk besluit bepaalt in dit verband uitdrukkelijk dat de normen van het Institute of Internal Auditors moeten nageleefd worden.

De wet van 22 mei 2003 geeft geen aanduiding over het concrete audituniversum voor de interne audit met betrekking tot de begroting en de boekhouding. Op grond van de literatuur kan het audituniversum voor deze interne audit als volgt bepaald worden;

- de interne audit van de procedures van uitvoering van de begroting omvat;
- de interne audit van de begrotingsprocessen, dit zijn de processen, procedures en activiteiten voor het opmaken van de begroting voor een bepaald jaar vanaf de raming van de inkomsten, het vaststellen van de budgettaire ruimte en het opmaken van de begrotingsinstructies tot de voltooiing van de begrotingsprocessen binnen de uitvoerende macht, evenals de audit van de meerjarige begrotingsplanning zoals deze beschreven is in artikel 124/3 van de wet van 22 mei 2003;
- de interne audit van activiteiten en processen die plaats vinden in uitvoering van de begroting (middelenbegroting en uitgavenbegroting) vanaf de conceptie van een activiteit tot de voltooiing ervan. Deze interne audit omvat de financiële aspecten van de activiteit, het proces of de procedure, maar ook de compliance audit, de operationele audit en de performance audit.

Deze ruime interpretatie van de audit van de procedures van uitvoering van de begroting wordt verantwoord door het feit dat om een redelijke zekerheid te hebben over de correctheid van de financiële rapportering en van de financiële toestand van de overheid, ook een redelijke zekerheid vereist is over de correctheid, de rechtmatigheid (compliance), de effectiviteit en efficiëntie van de activiteiten, processen en procedures die tot een financiële actie en rapportering leiden en/of een impact hebben op de financiële toestand van de overheid.

- Interne audit van de boekhouding omvat de interne audit van de boekhoudprocessen.

De concrete interneauditactiviteiten die in het kader van de financiële interne audit uitgevoerd worden en de prioriteiten die hierbij in acht worden genomen, worden vastgelegd in het auditplan. Dit auditplan wordt overeenkomstig de normen van het Institute of Internal Auditors opgemaakt op grond van een risicoanalyse. De interne audit wil niet enkel een redelijke zekerheid verstrekken over de correctheid van de financiële activiteiten en processen maar ook van de operationele en ondersteunende activiteiten en processen die tot een financiële actie en rapportering leiden en/of een impact hebben op de financiële toestand van de overheid. Deze interne audit omvat dus ook de rechtmatigheidsaudit (compliance), de operationele audit en de performance audit. Een afzonderlijke risicoanalyse en prioritering van de processen, procedures en activiteiten met betrekking tot de begroting en de boekhouding lijkt niet logisch en moeilijk aanvaardbaar. Gelet op de ruime reikwijdte van de financiële interne audit zou een afzonderlijke risicoanalyse met een daarop gesteund afzonderlijk auditplan de logische analyse, evaluatie en prioritering van alle auditrisico's waarmee de organisatie geconfronteerd wordt, doorbreken. Een afzonderlijke prioritering van de auditrisico's en auditactiviteiten met betrekking tot de boekhouding impliceert bovendien dat een bijzonder belang wordt toegekend aan de boekhoudprocessen en dat deze minstens impliciet belangrijker worden geacht dan de andere activiteiten, processen en procedures van de organisatie. Hoewel het belang van een correcte financiële rapportering en van de correcte weergave van de financiële toestand van de overheid niet kan onderschat worden, lijken er geen objectieve redenen te bestaan die dit bijzonder belang verantwoorden.

Immers, de impact van sommige operationele processen op de financiële rapportering en op de financiële toestand van de organisatie kan vele malen groter zijn dan deze van sommige boekhoudprocessen.

De interneauditactiviteiten die door het ontwerp van koninklijk besluit beoogd worden, vallen dan ook volledig binnen de interne audit zoals deze in de wet van 22 mei 2003 beoogd worden.”

Uit die toelichtingen en uit de definitie in artikel 2, 5°, van het ontwerp volgt dat de steller van het ontwerp aan de activiteiten op het stuk van interne audit een ruime strekking wil geven.

Er moet evenwel vastgesteld worden dat de wetgever in het tweede lid van artikel 31 weliswaar een ruime definitie van het begrip “interne audit”¹⁵ gegeven heeft, maar de machtiging aan de Koning in het derde lid van hetzelfde artikel beperkt heeft tot de boekhoudkundige en financiële processen.

Teneinde ervoor te zorgen dat een voldoende rechtsgrond voorhanden is voor de instellingen van openbaar nut waarop de ontworpen bepalingen betrekking hebben, moeten in de aanhef dan ook verwijzingen ingevoegd worden naar:

- artikel 6 van de wet van 1 april 1971 ‘houdende oprichting van een Regie der Gebouwen’;
- artikel 2, tweede lid, van de wet van 4 februari 2000 ‘houdende oprichting van het Federaal Agentschap voor de Veiligheid van de Voedselketen’;
- artikel 30 van de wet van 12 januari 2006 ‘tot oprichting van de “Pensioendienst voor de Overheidssector”’;
- artikel 22 van de wet van 20 juli 2006 ‘betreffende de oprichting en de werking van het Federaal Agentschap voor Geneesmiddelen en Gezondheidsproducten’;
- artikel 55, tweede lid, van de wet van 12 januari 2007 ‘betreffende opvang van asielzoekers en van bepaalde andere categorieën van vreemdelingen’.

De aanhef dient in die zin te worden aangevuld.

ALGEMENE OPMERKING

In artikel 2, 6°, van het ontworpen koninklijk besluit wordt de volgende definitie gegeven van een bijzondere categorie auditactiviteiten, de “forensische auditactiviteiten” (in het Frans “activités d’audit judiciaire”): “auditactiviteiten die onder meer onderzoeken omvatten naar aanleiding van een concrete melding of aanwijzing dat fraude werd gepleegd”. In artikel 7, § 3, van het ontwerp wordt gepreciseerd dat de FIA “ook forensische auditactiviteiten uit[voert]”.

¹⁵ Zie voetnoot 2.

Luidens artikel 27, § 1, van het ontwerp treedt dat artikel 7, § 3, in werking op de door de Koning bepaalde datum en uiterlijk op 1 januari 2018.

In verband met die auditactiviteiten bevat het verslag aan de Koning slechts een beknopte uitleg:

“De FIA [Federale Interne auditdienst] wordt ook belast met het uitvoeren van activiteiten inzake ‘forensische’ audit. De nadere regelen met betrekking tot deze activiteiten zullen worden bepaald in overleg met het Auditcomité van de federale overheid. De uitvoering door de FIA van forensische auditactiviteiten treedt dan ook pas later in werking en uiterlijk op 1 januari 2018”.

In dit verband moet evenwel opgemerkt worden dat moeilijk in te schatten valt wat die activiteit werkelijk inhoudt, in het bijzonder “naar aanleiding van een (...) melding”, gelet op de verplichting, vervat in artikel 29, eerste lid, van het Wetboek van Strafvordering, naar luid waarvan “[i]edere gestelde overheid, ieder openbaar officier of ambtenaar en, voor de sector van de gezinsbijslag, iedere meewerkende instelling in de zin van de wet van 11 april 1995 tot invoering van het handvest van de sociaal verzekerde die in de uitoefening van zijn ambt kennis krijgt van een misdaad of van een wanbedrijf, (...) verplicht [is] daarvan dadelijk bericht te geven aan de procureur des Konings bij de rechtbank binnen wier rechtsgebied die misdaad of dat wanbedrijf is gepleegd of de verdachte zou kunnen worden gevonden, en aan die magistraat alle desbetreffende inlichtingen, processen-verbaal en akten te doen toekomen”.

De inspecteur van Financiën bij de minister van Begroting schrijft in haar advies van 16 november 2015: “*Le volet forensic n’est pas mûr* : même dans sa dernière version, le texte ne comporte pas de réelle définition, la spécificité de ces fonctions n’est pas prise en compte (l’article 15, paragraphe 2, évoque la déontologie de la profession alors qu’audit interne et audit forensic constituent deux disciplines distinctes). En outre, le texte est muet sur les modalités d’organisation de ces activités au sein du service d’Audit interne fédéral”.¹⁶

In de aanhef van het ontwerp van koninklijk besluit wordt niet alleen artikel 37 van de Grondwet vermeld, maar ook artikel 31 van de wet van 22 mei 2003 ‘houdende organisatie van de begroting en van de comptabiliteit van de federale Staat’, dat hierboven is weergegeven.

De bespreking van dat artikel in de parlementaire voorbereiding maakt de strekking ervan duidelijk:

“Op dat geheel wordt een onafhankelijke interne audit geënt, die vervolgens het voorwerp uitmaakt van de externe controle door het Rekenhof.

(...) Dit artikel bepaalt in het bijzonder het wettelijke kader voor de inrichting van de interne audit, die vooral zal worden belast met een kwaliteitscontrole van de werking van de diensten en van het intern toezicht, evenals met de eerbiediging van de voor hen toepasselijke regels. De inachtneming van de gezaghebbende internationale normen op het vlak van de interne audit was een belangrijke bekommernis. De interne audit is een onafhankelijke, objectieve, zekerheid en advies verstreckende activiteit, ingesteld om een

¹⁶ Vergelijk met de wet van 26 april 1962 ‘tot verlening der bevoegdheden van de gerechtelijke politie aan sommige personeelsleden van het Hoog Comité van Toezicht’ en het koninklijk besluit van 29 juli 1970 ‘houdende organiek reglement van het Hoog Comité van Toezicht’, in het bijzonder artikel 35 ervan.

toegevoegde waarde te vormen en ter verbetering van de werking van de organisatie. Zij helpt de organisatie haar doelstellingen te bereiken door een systematische en gedisciplineerde aanpak van de evaluatie en van de verbetering van het risicomanagement, de controlemaatregelen en de managementmethoden. Meer concreet nog bestaan de opdrachten van de interne audit in :

1) het identificeren en het analyseren van de risico's om deze onder controle te houden;

2) het onderzoek en de evaluatie van de goede werking, de doelmatigheid en de effectiviteit van het interne controlesysteem teneinde disfuncties en potentiële risico's van een activiteit op te sporen, de oorzaken hiervan op te zoeken en acties te bepalen om eraan te verhelpen;

3) het nagaan of de vastgestelde kwaliteitsnormen worden behaald.

De definitie die in de wet is opgenomen, is op een zeer algemene manier geformuleerd en laat de Koning de zorg voor het vaststellen van de concrete modaliteiten van de tussenkomst en de organisatie van de interne audit met betrekking tot de begroting en de boekhouding. Die laatste kan één enkele dienst zijn of worden samengesteld uit cellen die bij elke federale overheidsdienst of dienst worden opgericht. Wat er ook van zij, de interne audit zal echter pas effect sorteren wanneer hij totaal onafhankelijk ten aanzien van de gecontroleerde diensten kan optreden.”

Nergens in die tekst wordt het begrip “interne audit” anders gebezigd dan in de gebruikelijke betekenis in de context van een financiële audit zoals *in casu* het geval is. Daaruit volgt dat artikel 31 van de wet van 22 mei 2003 geen rechtsgrond oplevert voor de voorliggende bepalingen.

In verband met de federale overheidsdiensten, waarvoor de artikelen 37 en 107, tweede lid, van de Grondwet gelden, en met de instellingen van openbaar nut, waarvoor hetzij de wet van 16 maart 1954 ‘betreffende de controle op sommige instellingen van openbaar nut’, hetzij bijzondere wetten gelden die de Koning machtigen de werking van en de controle op die instellingen te regelen, rijzen er moeilijkheden wanneer het begrip “audit” ruimer opgevat zou worden dan de gebruikelijke werkingssfeer van de budgettaire en financiële controle of van de interne controle op het beheer van de instelling en dat begrip ook zou slaan op de bijzondere categorie van de forensische audit. De afdeling Wetgeving vraagt zich immers af hoe concreet te werk moet worden gegaan bij een forensische audit, dat wil zeggen een audit waarvan het de bedoeling is om inzonderheid gevallen van fraude op te sporen, een administratieve procedure waarbij men gauw het risico zou lopen dat verplichtingen worden opgelegd aan personen die niet behoren tot de overheidsdiensten of de instellingen van openbaar nut, in het bijzonder aan particulieren, verenigingen of ondernemingen, in hun hoedanigheid van aannemer, begunstigde of gerechtigde op sociale uitkeringen.¹⁷ Er bestaat een reëel risico dat de uitvoering van een dergelijke forensische audit niet rond raakt of zelfs mislukt, in het licht van de naleving van andere principes die voortvloeien uit de eerbiediging van de mensenrechten of van strafrechtelijke regels.

¹⁷ De federale overheidsdiensten werken vandaag de dag immers niet zozeer voor zichzelf als wel voor een brede waaier aan begunstigten - particulieren, verenigingen of ondernemingen - die hetzij via procedures inzake overheidsopdrachten voorzien in openbare noden, hetzij aan verschillende vormen van bestuurlijke politie onderworpen zijn, inzonderheid in de vorm van vergunningen, hetzij voordeel trekken van diverse publieke beleidskeuzes of helpen die te verwezenlijken, inzonderheid via subsidies.

Als conclusie kan worden gesteld dat, doordat de forensische audit in het verlengde zou liggen van de budgettaire en financiële audit zoals de wetgever die in de wet van 22 mei 2003 heeft opgevat, de artikelen 2, 6°, 7, § 3, en 27, § 1, van het ontwerp geen rechtsgrond hebben en bijgevolg moeten worden weggelaten. In zoverre diezelfde bepalingen de strekking van de interne audit verruimen, hebben ze een wankele rechtsgrond gelet op de gevolgen die een forensische audit ten aanzien van derden kan hebben, aangezien iedere overheidsdienst of iedere instelling van openbaar nut hoe dan ook artikel 29 van het Wetboek van Strafvordering moet naleven in geval het vermoeden bestaat dat er fraude, een misdaad of een strafbaar feit is gepleegd.

BIJZONDERE OPMERKINGEN

AANHEF

De overweging in de aanhef is overbodig, daar bij de ontworpen tekst een verslag aan de Koning is gevoegd dat zal worden bekendgemaakt.¹⁸

DISPOSITIEF

Artikel 2

Over de definities in artikel 2 van het ontwerp moet het volgende worden opgemerkt.

a) In artikel 2, 1°, van het ontwerp wordt een “organisatie” gedefinieerd als elk der entiteiten bedoeld in artikel 1 van het ontwerp, terwijl in artikel 1, § 2, 1°, van het koninklijk besluit van 17 augustus 2007 ‘tot oprichting van het Auditcomité van de Federale Overheid (ACFO)’ en in artikel 1, tweede lid, eerste zin, van het koninklijk besluit van 17 augustus 2007 ‘betreffende het intern controlesysteem binnen sommige diensten van de federale uitvoerende macht’ daarvoor het woord “dienst” wordt gebruikt.

Wanneer drie regelgevende teksten onderling samenhangen en het de bedoeling is dat ze hetzelfde toepassingsgebied hebben, mag daarin geen uiteenlopende terminologie worden gebruikt.

Die opmerking geldt ook voor de andere bepalingen van het ontwerp waarin dat begrip gebezigd wordt (zie in dat verband de artikelen 6, § 1, 7, § 1, 9, § 1, 10, § 1, 14, §§ 1 en 5, 15, 16, § 1, 20 en 27, § 2).

¹⁸ *Beginnelsen van de wetgevingstechniek - Handleiding voor het opstellen van wetgevende en reglementaire teksten*, www.raadvst-consetat.be, tab “Wetgevingstechniek”, aanbeveling 39.

Dezelfde opmerking geldt voor de definitie van “leidend ambtenaar” (artikel 2, 3°).¹⁹ Ze geldt ook voor de andere bepalingen van het ontwerp waarin dat begrip gebezigd wordt (zie in dat verband de artikelen 6, §§ 1 en 3, 7, § 1, 9, § 1, 10, § 1, 17 en 18).

b) In artikel 2, 4°, van het ontwerp wordt het “auditplan” gedefinieerd als “het document dat de activiteiten omvat van de Federale Interneauditdienst, bedoeld in titel 2; het bestaat uit een risicoanalyse opgemaakt door de verantwoordelijke van de Federale Interneauditdienst, een meerjarenplan en een jaarlijks plan”.

Volgens de gemachtigde van de minister stemt dat auditplan overeen met de “werkplannen voor het uitvoeren van de interne audit”, bedoeld in artikel 31, vierde lid, van de wet van 22 mei 2003.

Bijgevolg moet dezelfde wettelijke terminologie worden gebruikt of moet naar die wettelijke bepaling worden verwezen.

Dezelfde opmerking geldt voor de definitie van de “interne auditactiviteiten” in artikel 2, 5°, van het ontwerp, ten aanzien van artikel 31, tweede lid van de wet van 22 mei 2003.

c) Bovendien zou het nuttig zijn in artikel 2 van het ontwerp het “Auditcomité van de federale overheid” te definiëren door te verwijzen naar het koninklijk besluit van 17 augustus 2007 ‘tot oprichting van het Auditcomite van de Federale Overheid (ACFO)’, om in de ontworpen tekst op uniforme wijze gebruik te kunnen maken van de verkorte uitdrukking “auditcomité”. Zo ook moet de “interne controle” worden gedefinieerd als de controle ingevoerd bij het koninklijk besluit van 17 augustus 2007 ‘betreffende het intern controlesysteem binnen sommige diensten van de federale uitvoerende macht’.

d) Tot slot zouden de definities die in de ontworpen tekst voorkomen, zoals die van “verantwoordelijke interne audit” (artikelen 9, § 1, eerste lid, en 11 van het ontwerp), van “betrekkingen van interne auditor” en van “verantwoordelijke van interne auditdiensten” (artikel 14, § 1, van het ontwerp) in artikel 2 ondergebracht moeten worden.

Artikelen 3 tot 5

Uit de artikelen 3 tot 5 van het ontwerp en uit het verslag aan de Koning blijkt dat de dienst FIA wordt opgericht bij de FOD Kanselarij en onder het administratief gezag van de eerste minister staat. De steller van het ontwerp wordt erop gewezen dat de oprichting van een dienst *ad hoc* tot gevolg heeft dat de wettelijke en regelgevende bepalingen waarin die dienst niet uitdrukkelijk is vermeld, *a priori* niet toepasselijk zijn op de FIA. Dat is bijvoorbeeld onder meer het geval met de wet van 22 juli 1993 ‘houdende bepaalde maatregelen inzake ambtenarenzaken’.

¹⁹ Te vergelijken met artikel 1, § 2, 5°, van het koninklijk besluit van 17 augustus 2007 ‘tot oprichting van het Auditcomite van de Federale Overheid (ACFO)’ en met artikel 1, tweede lid, tweede zin, van het koninklijk besluit van 17 augustus 2007 ‘betreffende het intern controlesysteem binnen sommige diensten van de federale uitvoerende macht’.

De afdeling Wetgeving vraagt zich bovendien af of artikel 4 van het ontwerp, waarin wordt bepaald dat de FIA administratieve en logistieke ondersteuning krijgt van de federale overheidsdienst Kanselarij van de Eerste Minister, overeenkomstig wat voorts is bepaald bij artikel 2, § 1, 6°, van het koninklijk besluit van 15 mei 2001 ‘houdende oprichting van de Federale Overheidsdienst Kanselarij van de Eerste Minister’, en artikel 5 van het ontwerp, waarbij aan de FIA een eigen personeelsenveloppe en -plan worden toegekend, elkaar niet overlappen.²⁰

De artikelen 4 en 5 van het ontwerp moeten in voorkomend geval worden herzien, en hoe dan ook moeten hun strekking en hun onderlinge samenhang in het verslag aan de Koning worden verduidelijkt.

Artikel 3

Luidens het tweede lid “staat [de FIA] onder het administratief gezag van de Eerste Minister”.

De vraag rijst wat precies bedoeld wordt met dat begrip “administratief gezag”, dat aan de eerste minister, wordt verleend, en of een dergelijke regeling verenigbaar is met de onafhankelijkheid waarover de FIA in de uitoefening van zijn taken moet beschikken ten aanzien van alle betreffende diensten, overeenkomstig artikel 31, tweede lid, tweede zin, van de wet van 22 mei 2003 ‘houdende organisatie van de begroting en van de comptabiliteit van de federale Staat’, dat luidt als volgt: “De interne audit wordt onafhankelijk ingericht en uitgeoefend”. Er moet immers opgemerkt worden dat het begrip “administratief gezag” *a priori* niet past bij die onafhankelijkheid.²¹

De steller van het ontwerp moet zich ervan vergewissen dat het administratief gezag over de FIA dat aan de eerste minister wordt verleend verenigbaar blijft met de onafhankelijkheid van die dienst. In voorkomend geval moet de tekst worden herzien en hoe dan ook moet het verslag aan de Koning worden aangevuld.

Artikel 7

Paragraaf 1 overlapt met artikel 2, 5°, van het ontwerp en moet dus ofwel worden herzien ofwel worden weggelaten.

²⁰ Zie het advies van de inspecteur-generaal van Financiën (P&O) van 16 november 2015 (artikelen 4 en 5).

²¹ De regel die erin bestaat aan de eerste minister de taak op te dragen “te zorgen voor de goede werking” van de dienst zou daarentegen geen bezwaar opleveren: zie GwH 21 november 2013, nr. 158/2013, B.11.8.

Artikel 8

1. Het eerste lid luidt als volgt:

“De voorwaarden waaronder de interne auditactiviteiten worden uitgevoerd, hun actiemiddelen en hun kwaliteitsnormen vallen onder de normen die zijn vastgelegd door het Institute of Internal Auditors (IIA).”

In dat verband heeft de gemachtigde van de minister op het volgende gewezen:

“Artikel 8 van het ontwerp van koninklijk besluit bepaalt uitdrukkelijk dat de Federale Interneauditdienst de IIA-normen moet naleven. Deze normen zijn bepaald in het International Professional Practices Framework van het Institute of Internal Auditors. Aangezien alle IIA-normen van toepassing zijn, is bij de redactie van het ontwerp van koninklijk besluit gekozen geen van deze normen expliciet in het besluit op te nemen. Dit kan immers de onterechte indruk wekken dat bepaalde normen belangrijker geacht worden dan andere. De inspectie van financiën stelt voor om bepaalde normen expliciet in het besluit te vermelden, voornamelijk deze die de noodzakelijke onafhankelijkheid van de interne audit t.o.v. de te auditeren organisaties als van de interne auditor door de afwezigheid van mogelijke belangenconflicten benadrukken.

Zoals reeds vermeld werd geopteerd geen enkele norm specifiek te vermelden. Bovendien wordt door het opnemen van de definitie van interne audit in het besluit reeds de nadruk gelegd op de onafhankelijkheid, de objectiviteit en de professionaliteit van zowel de interneauditdienst als van de interne auditor.

Het is moeilijk om een tabel op te maken die aanduidt welke norm in welke bepaling opgenomen is of tot uitdrukking komt aangezien de bekommernis om de normen verplicht op te leggen expliciet in artikel 8 verwoord is. Bovendien bevat het ontwerp tal van praktische bepalingen o.a. met betrekking tot het statuut van de verantwoordelijke interne audit en van de auditoren die gesteund zijn op de relevante federale regelgeving en die geen band hebben met de IIA-normen.”

De steller van de tekst moet er opmerkzaam op gemaakt worden dat die internationale normen aanbevelingen vormen in verband met de uitoefening van het beroep, en dat ze in de interne rechtsorde dus geen juridische waarde hebben wanneer ze niet in een wetgevende of regelgevende tekst opgenomen zijn.

2. Het derde lid is niet duidelijk genoeg, aangezien niet bekend is door wie en hoe die vijfjaarlijkse evaluatie van de FIA zal worden gedaan.

Het verslag aan de Koning moet expliciteren hoe en door wie die evaluatie zal worden uitgevoerd.

Artikel 9

In verband met paragraaf 2, tweede lid, wordt verwezen naar het voorbehoud dat de inspecteur-generaal van Financiën heeft geformuleerd en dat luidt als volgt:

“(…) Le deuxième alinéa prévoit la conclusion d'un protocole avec l'inspection des finances 'en vue de formaliser les conditions pour la coordination des tâches et le partage des informations pour les processus relatifs aux marchés publics, à l'octroi de

subsidies facultatifs et à l'embauche de personnel contractuel'. J'attire l'attention sur le fait que l'Inspection des Finances ne peut renoncer à l'exécution des tâches qui lui sont confiées par la réglementation (en l'occurrence : les AR du 26.4.1968, du 16.11.1994 et du 9.7.2007). Le protocole en question doit en tenir compte".²²

Hetzelfde voorbehoud moet worden gemaakt voor het sluiten van de protocollen vermeld in artikel 9, § 2, eerste lid, van het ontwerp.

Artikel 14

Artikel 14 van het ontwerp heeft betrekking op de mobiliteit naar de FIA van de personeelsleden die een betrekking van interne auditor of van verantwoordelijke van interne auditdiensten bekleden, maar de ontworpen tekst bevat noch bepalingen betreffende de overdracht van het administratief personeel noch bepalingen betreffende het personeelskader van de nieuw opgerichte dienst.

De ontworpen tekst moet dienovereenkomstig worden aangevuld.

Artikel 21

Zoals de gemachtigde van de minister heeft beaamd, moet artikel 21 van het ontwerp worden geredigeerd in de vorm van een bepaling tot wijziging van het koninklijk besluit van 17 augustus 2007 'betreffende het intern controlesysteem binnen sommige diensten van de federale uitvoerende macht' en moet het in hoofdstuk 1 van titel 3 van de ontworpen tekst ondergebracht worden, aangezien het strekt tot het aanvullen van de opdracht die bij artikel 6 van dat koninklijk besluit aan de federale overheidsdienst Budget en Beheerscontrole is toevertrouwd.

Artikel 22

In de bepaling onder 3° moeten de woorden "interne audit" worden toegevoegd tussen de woorden "verantwoordelijke" en "van de Federale Interneauditdienst".

Artikel 27

Artikel 27 van het ontwerp heeft tot gevolg dat de ontworpen tekst met toepassing van artikel 6 van de wet van 31 mei 1961 'betreffende het gebruik der talen in wetgevingszaken, het opmaken, bekendmaken en inwerkingtreden van wetten en verordeningen' in werking zal treden de tiende dag na die van de bekendmaking ervan in het *Belgisch Staatsblad*, voor de federale overheidsdiensten – de FOD Financiën uitgezonderd –, voor de programmatorische federale overheidsdiensten en voor de diensten die daaronder ressorteren, alsook voor de Regie der Gebouwen, voor het Federaal Agentschap voor de Opvang van Asielzoekers en voor de Pensioendienst voor de Overheidssector.

²² Zie het advies van de inspecteur-generaal van Financiën (P&O) van 16 november 2015 (artikel 9).

Voor de FOD Financiën, het Ministerie van Landsverdediging, het Federaal Agentschap voor Geneesmiddelen en Gezondheidsproducten en het Federaal Agentschap voor de Veiligheid van de Voedselketen is bepaald dat de tekst in werking treedt uiterlijk op 1 januari 2018, behalve indien de Koning een eerdere datum van inwerkingtreding vaststelt (artikel 27, § 2, eerste en tweede lid, van het ontwerp).

In artikel 27, § 2, tweede lid, van het ontwerp wordt gesteld dat de Koning ook “nadere regels” kan vaststellen voor de organisaties (lees: “diensten”) bedoeld in artikel 1, 2°, 5° en 6°, van het ontwerp.

Het is het één of het ander: ofwel gaat het om bijzondere bepalingen in verband met de overdracht naar de FIA, ofwel gaat het om een afwijkende regeling voor de wijze waarop de FIA de interne audit in die organisaties moet uitvoeren. In beide gevallen moet het voorliggende ontwerp nu reeds worden aangevuld met die nadere regels, en moeten het eerste en het tweede lid van artikel 27, § 2, van het ontwerp worden samengevoegd zodat ze enkel de inwerkingtredingsbepaling bevatten zoals die voor de FOD Financiën is vastgesteld.

De ontworpen tekst moet dienovereenkomstig worden aangevuld en artikel 27, § 2, eerste en tweede lid, van het ontwerp moet worden herzien.

SLOTOPMERKING

De ontworpen tekst moet nauwkeurig worden nagelezen met het oog op de verbetering van verscheidene vergissingen (zie bijvoorbeeld de artikelen 2, 3°, 8, derde lid, 12, elfde lid, 13 en 27, § 2, derde lid, in de Franse tekst van het ontwerp).

LE GREFFIER – DE GRIFFIER

LE PRÉSIDENT – DE VOORZITTER

Colette GIGOT

Pierre LIÉNARDY