

INHOUDSTAFEL

VOORAF	5
INLEIDING	9
 Hoofdstuk I: CONTROLEOMGEVING EN TRANSACTIECYCLUSSEN	15
§ 1: Algemene methodologie	15
§ 2: Bijzondere procedures	25
 Hoofdstuk II: SUBSTANTIËLE CONTROLE VAN DE JAARREKENING	33
§ 1: Balans	33
A.I. Oprichtingskosten	33
A.II. Immateriële vaste activa	38
A.III. Materiële vaste activa	43
A.IV. Financiële vaste activa	55
A.V. Vorderingen op meer dan één jaar	61
A.VII. Vorderingen op ten hoogste één jaar	61
A.VI. Voorraden en bestellingen in uitvoering	69
A.VIII. Geldbeleggingen	74
A.IX. Liquide middelen	77
A.X. Overlopende rekeningen van de activa	79
P.I. Dotaties, inbreng en giften in kapitaal	81
P.II. Herwaarderingsmeerwaarden	82
P.III. Reserves	84
P.IV. Overgedragen resultaat	86
P.V. Investeringsubsidies	87
P.VI. Sluitingspremies	90
P.VII. Voorzieningen voor risico's en kosten	93
P.VIII. Schulden op meer dan één jaar	96
P.IX. Schulden op ten hoogste één jaar	100
P.X. Overlopende rekeningen van de passiva	105

§ 2: Resultatenrekening	107
R.I. Bedrijfsopbrengsten	107
R.II. Bedrijfskosten	114
R.IV. Financiële opbrengsten	131
R.V. Financiële kosten	132
R.VII. Uitzonderlijke opbrengsten	134
R.VIII. Uitzonderlijke kosten	135

Hoofdstuk III: SPECIFIEKE ASPECTEN

139

§ 1: Specifieke vragenlijst m.b.t. de centrale inning	139
---	-----

§ 2: Specifieke vragenlijst m.b.t. het statuut van de ziekenhuisgeneesheer	142
---	-----

§ 3: Inhaalbedragen	145
---------------------------	-----

§ 4: Ondernemingsraad in de sector ziekenhuizen	149
---	-----

BIJLAGEN

159

VOORAF

1. VRAAG VAN DE COMMISSIE VAN TOEZICHT VAN HET INSTITUUT DER BEDRIJFSREVISOREN

Het is op verzoek van de Commissie van Toezicht van het Instituut der Bedrijfsrevisoren, dat de werkgroep «Controle van de ziekenhuizen» werd opgericht om de problematiek te onderzoeken van de revisorale controle in de ziekenhuizen.

De werkgroep heeft dan ook een diepgaand onderzoek doorgevoerd t.a.v. een aantal gevoelige punten waarmee de revisor kan worden geconfronteerd.

In de praktijk heeft de werkgroep in twee opeenvolgende stadia gewerkt:

1. Het uitschrijven van een voor-ontwerp van aanbeveling gericht aan de bedrijfsrevisoren bij een ziekenhuis. Wij hopen dat de tekst ervan zo snel mogelijk aan de Raad van het Instituut zal kunnen worden voorgelegd.
2. De opstelling van een controlegids voor de ziekenhuisinstellingen. In punt 3 van het voor-ontwerp van aanbeveling lezen we: «Het verdient aanbeveling dat de bedrijfsrevisor of commissaris-revisor bij een ziekenhuisinstelling zich voor zijn controlewerkzaamheden zou laten leiden door de «Controlegids voor de ziekenhuisinstellingen» van het I.B.R. Elke relevante afwijking van de controlebeginselen, -technieken en -procedures die in de gids worden voorgescreven zal moeten worden verantwoord in de werkpapieren van de commissaris-revisor of van de bedrijfsrevisor».

Een ander belangrijk aspect dat zeker ook heeft meegespeeld bij het verzoek van de Commissie van Toezicht, heeft betrekking op de «honoraria». Rekening houdend met het financieringsbeleid van de hospitalen en met de filosofie van de ligdagprijs, worden de honoraria van de bedrijfsrevisor in rekening gebracht in de dekking van de ligdagprijs (geïndexeerd gedeelte).

De tussenkomst van het Ministerie van Volksgezondheid wordt al te vaak ten onrechte geïnterpreteerd, zowel door de ziekenhuisbeheerder als sommige confraters, als een barema. Dit houdt ontegensprekelijk een gevaar in. Om die reden:

- 1° moet het niveau van de honoraria die de revisor voorstelt onafhankelijk zijn van het niveau van de tussenkomst van het Ministerie van Volksgezondheid;
- 2° kan de dekking van de honoraria door het Ministerie van Volksgezondheid alleen maar ernstig worden overwogen wanneer niet enkel het criterium van het aantal bedden in de inrichting zou weerhouden worden.

Daarom stellen wij voor volgende vier criteria in overweging te nemen om het budget en de jaarlijkse bezoldiging vast te stellen:

- de gemiddelde verblijfsduur in functie van het aantal bedden;
- het aantal medisch-technische diensten;
- het al of niet bestaan van een systeem van centrale inning;
- het al of niet bestaan van een ondernemingsraad.

Deze benadering zou naar wij menen beter aansluiten bij de economische realiteit van het ziekenhuis, op basis waarvan de werkzaamheden van de bedrijfsrevisor steunt.

De certificering van de jaarrekening veronderstelt niet alleen een onderzoek van de jaarrekening, maar vergt ook dat de revisor belangrijke en soms erg dure werkzaamheden zou verrichten. Het is dus absoluut nodig naar een technisch haalbare oplossing te zoeken.

2. DOEL EN STRUCTUUR VAN DE CONTROLEGIDS

Meteen moet worden onderstreept dat deze controlegids niet tot doel heeft om starre en arbitraire regels op te leggen. Integendeel, de voornaamste bedoeling van deze studie was de confraters die met de controle op de rekeningen in de ziekenhuissector zijn belast, een naslagwerk ter hand te stellen dat de kwaliteit van de controlewerkzaamheden nog zou verbeteren.

In het eerste hoofdstuk van onderhavig document wordt de controleomgeving in de ziekenhuissector geschetst, hierbij wordt bijzondere aandacht besteed aan specifieke verrichtingen die verband houden met de economische cycli van een ziekenhuis.

In een tweede hoofdstuk wordt dan voor elk van de rubrieken van de jaarrekening, d.w.z. de balans en de resultatenrekening een controle-vragenlijst voorgesteld, voorafgegaan door de omschrijving van de controle-objectieven en de inhoud van elk van de rubrieken.

En ten slotte, worden in een derde hoofdstuk de specifieke aspecten van de controle van de rekeningen in een ziekenhuis onderzocht: de regeling van de centrale inning van de medische honoraria, het statuut van de ziekenhuisgeneesheer, de inhaalbedragen en de ondernemingsraden, en inzonderheid dan de toepassing van de Ministeriële omzendbrief van 19 maart 1984.

Volledigheidshalve hebben wij ook gemeend dat het nuttig was in bijlage een aantal stukken op te nemen die de taak van de «revisor in een ziekenhuis» moeten vergemakkelijken:

1. Een voorbeeld van verslag van de bedrijfsrevisor gericht aan de Medische Raad, betreffende de centrale inningsverrichtingen van de honoraria;
2. Een voorbeeld van verslag van de bedrijfsrevisor betreffende de centrale inningsverrichtingen door een van het ziekenhuis onafhankelijke V.Z.W.;
3. Een voorbeeld van verslag van de bedrijfsrevisor betreffende de centrale inningsverrichtingen door een afzonderlijke V.Z.W.;
4. Een voorbeeld van verslag van de bedrijfsrevisor gericht aan de ondernemingsraad betreffende de financiële en economische informatie.

INLEIDING

De inleiding bij deze controlegids roert een aantal fundamentele aspecten aan die moeten duidelijk maken in welke omgeving het controle-instrument moet worden angewend, namelijk:

- 1) de band tussen transparantie van de cijfergegevens enerzijds en het beroepsgeheim anderzijds;
- 2) de grijze zones en de onduidelijkheden die men wel eens naar aanleiding van de controle op de ziekenhuizen ontmoet;
- 3) de interpretatieproblemen i.v.m. de wet op de ziekenhuizen;

1. TRANSPARANTIE EN BEROEPSGEHEIM

Als bedrijfsrevisor belast met de controle op de ziekenhuizen, worden wij in de uitoefening van onze controle-opdrachten vaak geconfronteerd met toestanden die van de ene instelling tot de andere sterk kunnen verschillen. De wil om te komen tot transparante cijfer- en financiële gegevens wordt niet eenparig gedeeld door alle administratieve en/of medische beleidsverantwoordelijken.

In een samenleving waar transparantie zo centraal staat moet die informatie echter kunnen worden uitgewisseld en bekendgemaakt.

Steeds minder is men geneigd genoeg te nemen met grijze zones en dit onder het voorwendsel van een geheimhoudingsplicht. Vanuit deze invalshoek kan trouwens de vraag worden gesteld waarom de wetgever de openbaarmaking van de jaarrekening van de ziekenhuizen niet verplicht heeft gesteld.

Het begrip geheimhoudingsplicht, een wezenlijke voorwaarde voor een hele reeks van beroepen, mag niet verkeerdelijk worden geïnterpreteerd. Het betreft wel degelijk het beroepsgeheim. De verplichte geheimhouding voor de arts is bedoeld om de patiënt en de medische praktijk te beschermen. De bedrijfsrevisor zou evenmin zijn opdracht van nazicht naar behoren kunnen vervullen, indien de

vertrouwelijke mededelingen waarvan hij kennis krijgt, niet door een absoluut beroepsgeheim worden beschermd.

2. GRIJZE ZONES EN ONDUIDELIJKHEDEN

De sector van de gezondheidszorgen vertoont nog een aantal grijze zones en onduidelijkheden waardoor de bedrijfsrevisor kan geplaagd worden voor zware verantwoordelijkheden.

1. Op het vlak van de inventaris van de materiële vaste activa

In heel wat ziekenhuizen lijkt het een moeilijke opgave om tot een nauwkeurige inventaris van de materiële vaste activa te komen. Dit lijkt wel paradoxaal, wanneer we zien hoe moeilijk het soms is, om op boekhoudkundig vlak te komen tot een beheer van de vaste activa in een ziekenhuis, d.w.z. een efficiënte opvolging van de tussentijdse interessen, de afschrijvingen, de mogelijke subsidiëring, alsook op technisch vlak, zoals bijvoorbeeld het instandhouden en onderhouden van dure medische uitrusting.

2. Op het vlak van de voorraden

Alle ziekenhuizen maken minstens eens per jaar een fysische voorraadlijst op van de in de balans opgenomen voorraden.

Toch gebeurt het maar relatief zelden dat een ziekenhuis over een permanente inventaris beschikt voor elke voorraad, die per einde boekjaar wordt gewaardeerd.

De ziekenhuisbeheerders zijn zich wel degelijk bewust van de voordelen van een dergelijk beheersinstrument, met name wat de kostenbeheersing betreft, op het vlak van verbruik en opslag van farmaceutische produkten, steriele en niet steriele produkten en kleinere technische apparatuur.

Omdat er slechts uitzonderlijk een efficiënt instrument voor het bijhouden en beheren van de voorraden voorhanden is, zal de beheerder de goederen waarden aan de prijzen vermeld op de jongste factuur. Deze werkwijze wijkt af van het voorschrift van de boekhoudwet, waarbij aan de beheerder de keuze wordt gelaten tussen een van de volgende methodes:

- methode van de historische kostprijs,
- methode van de gemiddelde gewogen prijs,
- L.I.F.O.-methode
- F.I.F.O.-methode.

Vandaar trouwens een trend tot veralgemening van de methode van de permanente inventaris:

- vooreerst wat de farmaceutische en nursing-produkten betreft;
- vervolgens ook ten aanzien van de technische produkten, voornamelijk dan in relatief grote instellingen;
- en op de derde plaats voor alle andere voorraden met een minder belangrijke waarde.

3. *Op het vlak van de facturatie, alsook voor de vorderingen en schulden op ten hoogste een jaar, worden volgende vaststellingen gedaan:*

- De opvolging van de rekening «verzekeringsorganismen» is niet altijd een gemakkelijke opgave, ingevolge het soms belangrijk aantal te verwerken verworpen terugbetalingen.
De verwerking van die gewraakte bedragen gebeurt bovendien ook niet altijd met een volkomen transparantie.
- Nog al te vaak duurt het te lang eer de factuur aan de verzekeringsorganismen wordt opgesteld. Coördinatie tussen de administratieve dienst, belast met het inzamelen van de nodige gegevens voor de facturering, de geneesheren en het verplegend personeel die die gegevens moeten doorgeven, moet aangemoedigd worden.
- Het aantal patiënten dat niet in orde is met het ziekenfonds, is soms zeer belangrijk en dit, qua volume en waarde. De verwerking en de invordering kan een moeilijke opgave zijn, omdat elke vordering op zich vaak geen belangrijk bedrag vormt.
- De maatregelen van interne controle laten heden niet toe de zekerheid te bekomen dat alle technische handelingen wel degelijk werden gefactureerd en op de gepaste wijze worden opgevolgd.
- Voor de controle op de wederzijdse rekeningen tussen de ziekenhuizen en de verzekeringsorganismen willen wij de bijzondere

aandacht van de beheerders vragen, die ervoor moeten zorgen dat systematisch de concordantie wordt nagetrokken. De substantieve procedure voor de saldi, die erin bestaat dat op verzoek van de bedrijfsrevisor een saldobevestiging wordt verstuurd aan de verzekeringsorganismen, geeft zelden bevredigende resultaten voor de bedrijfsrevisor.

- Wat de inhaalbedragen betreft, kan de revisor zich onmogelijk uitspreken over het bedrag daar er zoveel uiteenlopende interpretatiemogelijkheden zijn en de toegepaste criteria voor de definitieve vaststelling ervan weinig doorzichtig zijn, *tenzij* de ziekenhuisbeheerder in het bezit zou zijn van het officiële bescheid van het Ministerie van Volksgezondheid vóór de rekening door het bevoegde beheersorgaan wordt afgesloten.
- Inzake aankopen en leveranciersrekeningen, vindt men geen systematische toepassing van het boekhoudprincipe dat wil dat alle facturen van zodra zij toekomen, worden geregistreerd en genummerd op de dienst boekhouding.

4. Op het vlak van de beschikbare waarden

Bij wijze van voorbeeld, kunnen we aanhalen dat de door de patiënten betaalde voorschotten vaak aanleiding geven tot het uitschrijven van cheques aan toonder, die dan ook als dusdanig ter incasso worden aangeboden.

5. Op het vlak van het eigen vermogen

Meestal is het zo dat de historische reconstructie van het eigen vermogen niet probleemloos verloopt.

6. Op het vlak van het personeel

In grote ziekenhuisinrichtingen, waarvan de eenheden vaak geografisch verspreid zijn, worden de beheerders geconfronteerd met tellingsproblemen, die nog bemoeilijkt worden door het feit dat personeelsleden van verschillende categorieën en met een verschillend statuut gelijktijdig aanwezig zijn. Dit aspect is vooral voor openbare gezondheidsinstellingen kenmerkend.

7. Op het vlak van de informatica

Enerzijds, beschikken de verzorgingsinstellingen over mogelijkheden die niet altijd optimaal benut worden daar de financiering van de ligdagprijs niet de nodige middelen verschaft. Anderzijds zijn veel instellingen genoodzaakt hun systemen grondig te wijzigen teneinde te komen tot een efficiënte en betrouwbare verwerking van de boekhoudkundige gegevens.

8. Op het vlak van de centrale inning van de medische honoraria

In de regel moeten de maatregelen van interne controle worden versterkt, dit geldt in het bijzonder wanneer er binnen eenzelfde ziekenhuis verschillende vergoedingsregelingen bestaan. Terzake bestaat niet altijd een volkomen transparantie.

9. Op het vlak van de waarderingsregels

De waarderingsregels die gelden voor de gegevens van de jaarrekening worden niet altijd stelselmatig uitgeschreven.

Die regels moeten inderdaad, luidens artikel 4 van de wet van 23 december 1963 en gewijzigd bij Koninklijk Besluit nr. 407 van 18 april 1986, door de Raad van bestuur worden vastgelegd. Die koninklijke besluiten hebben betrekking op de organisatie van de nieuwe wettelijke voorschriften inzake de boekhouding en de toepassing op de ziekenhuizen van een aantal bepalingen van de wet van 17 juli 1975 op de jaarrekening van de ondernemingen.

3. INTERPRETATIEPROBLEMEN I.V.M. DE WET OP DE ZIEKENHUIZEN

In de uitoefening van zijn opdracht stelt de revisor in ziekenhuizen drie afzonderlijke verslagen voor die hij respectievelijk richt aan:

- a) het statutair bevoegde orgaan,
- b) de medische raad,
- c) de ondernemingsraad.

In de loop van haar werkzaamheden werd de Commissie geconfronteerd met een interpretatieprobleem inzake de wet op de ziekenhuizen, gecoördineerd op 7 augustus 1987, en inzonderheid artikel 82 van die wet dat handelt over het verslag van de bedrijfsrevisor. Lui-

dens het 2° van het eerste lid, moet de bedrijfsrevisor vermelden «of de boekhouding is gevoerd en de jaarrekening is opgesteld in overeenstemming met de wettelijke en *bestuursrechtelijke* voorschriften die daarop van toepassing zijn».

Wij moeten er de aandacht op vestigen dat het woord «bestuursrechtelijk» in de Franse versie «administratives» luidt. Het Nederlandse woord stemt overeen met «réglementaire», het woord dat ook wordt gebruikt in artikel 65 van de vennootschappenwet of nog in artikel 75 van het koninklijk besluit van 6 maart 1990 betreffende de geconsolideerde jaarrekening.

Dit punt is niet van enig belang ontbloot, wanneer we rekening houden met het grote aantal bestuursrechtelijke voorschriften, die een invloed kunnen hebben op de boekhouding of de verantwoordingsstukken voor de boekingen.

Op 25 februari 1991, hebben wij de Voorzitter van het Instituut der Bedrijfsrevisoren gevraagd een brief te sturen aan de Minister van Sociale Zaken om hem advies te vragen omtrent de interpretatie die aan de tekst moet worden gegeven. De Minister antwoordde als volgt: «Ik kan u mededelen dat in de Franse tekst van de wet op de ziekenhuizen, in artikel 82, 2°, het woord «administrative» moet gelezen worden in de betekenis «réglementaire».

Deze medewerking alsook het positieve antwoord dat wij van de Minister van Sociale Zaken mochten ontvangen, verheugt ons.

Baudouin THEUNISSEN, Voorzitter
van de Werkgroep Controle van
de ziekenhuizen.

CONTROLEOMGEVING EN TRANSACTIECYCLUSSEN

§ 1. ALGEMENE METHODOLOGIE

De controle van jaarrekeningen in de sector van de gezondheidszorgen dient, zoals elke andere controle, te kaderen een geïntegreerd controleproces. Er worden drie fasen onderscheiden. De uit te voeren werkzaamheden zijn in hoofdzaak in chronologische volgorde volgens het schema van dit geïntegreerd controleproces uit te voeren, zij het dat bepaalde werkzaamheden gedurende het gehele controleproces plaatsvinden. Zie hiertoe bijlage «Algemeen controleschema».

Het hierna beschreven controleproces is zowel geldig voor een eerste opdracht als voor een doorlopende opdracht. In het eerste geval zullen evenwel alle vermelde activiteiten moeten uitgevoerd worden.

Eerste fase:

Dit controlesegment bestaat uit de diverse planningswerkzaamheden, het verzamelen van de relevante informatie, het registreren van de interne controle en de evaluatie hiervan en, in het verlengde hiervan, het opstellen van de controlebenadering en het werkprogramma.

Tweede fase:

Uitvoering van de diverse transactie- en interimcontroles met als doel het evalueren van de kans op fouten in de jaarrekening.

Derde fase:

Dit deel omvat de traditionele controle van de boekhouding en de jaarrekening alsook de aanvullende controles nodig voor het afleveren van de certificatie.

Zoals gesteld, dienen de werkzaamheden van deze drie fasen in principe in deze volgorde uitgevoerd te worden. De beoordeling van

de resultaten van de uitgevoerde werkzaamheden in een bepaalde fase zijn de basis voor de planning van de uit te voeren controles in de volgende fase. Zo worden in de eerste fase de potentiële fouten geïdentificeerd en zullen in de tweede fase de controles gericht worden op het nagaan of deze fouten al dan niet effectief voorkomen. Uitzonderlijk, bijvoorbeeld in kleinere dossiers, kunnen controles inzake bepaalde potentiële fouten niet in de tweede fase uitgevoerd worden, doch mede opgenomen worden in de derde fase. De doelmatigheid zal hierbij richtinggevend zijn.

Deze controlegids is te begrijpen als een controleproces en niet als een vastgelegde controlemethode. Op basis van de gedurende het proces verzamelde gegevens worden beslissingen genomen inzake controlemiddelen en de omvang hiervan, er wordt een controleplan vastgelegd. Op basis hiervan dienen dan de werkprogramma's vastgelegd te worden.

1. DOELSTELLING VAN DE CONTROLE

De doelstelling van het geïntegreerde controleproces is het vastleggen van de controlemiddelen, m.a.w. welke zijn de middelen om op de meest efficiënte en rationele wijze een gefundeerde jaarrekeningcontrole uit te voeren. Het doel is dat alle noodzakelijke controles worden uitgevoerd en onnodige controles worden gebannen.

2. EERSTE FASE: PLANNING

In deze fase is het de bedoeling te komen tot een controleplan en een werkprogramma. Aan de hand van de in deze fase verzamelde informatie en de daarbij aansluitende beoordeling van de interne controle zal het controleplan worden samengesteld. In het algemeen zullen de aard en de structuur van de activiteiten van de instelling en de daaruit voortvloeiende bedrijfsactiviteiten vastgelegd worden. Verder zal moeten onderzocht worden in welke mate deze activiteiten al dan niet geïnformatiseerd verwerkt worden. Dit geheel aan informatie zal dienen vastgelegd en samengevat worden en in een dossier.

Als belangrijke onderdelen voor deze fase gelden:

- Duidelijke bepaling van de inhoud van de verleende opdracht (een opdrachtbrief is gewenst);

- Verzamelen van de gegevens betreffende de structuur van de instelling;
- Het bepalen van de mogelijkheid tot controle en van de aan de uitvoering van de opdracht verbonden beroepsrisico, alsmede het bepalen van het (voorlopige) materialiteitsniveau;
- Inventarisering van de belangrijke activiteiten uitgeoefend door de instelling, de beschikbaarheid van de diverse soorten van bewijskrachtig materiaal en het bepalen van de mogelijke potentiële fouten;
- Beschrijving van de administratieve organisatie en de bepaling van de maatregelen van interne controle ter voorkoming van de potentiële fouten;
- Nazicht dat de systemen van administratieve organisatie en interne controle, zoals beschreven ook bestaan;
- Evaluatie van de bestaande interne controle;
- Samenstelling van het controleplan en het werkprogramma. Bepaling van de mate van gebruik van EDP-audit procedures.

3. STRUCTUUR EN AARD VAN DE ACTIVITEITEN

Een documentatie dient aangelegd te worden inzake de juridische structuur en de groepsstructuur van de instelling, de bijzondere voorschriften betreffende de sector inzake de gevoerde activiteiten, de algemene organisatie en structuur van de instelling inzake aankoop, dienstverlening, honorariaverrekening (centrale inningsdienst), vestigingsplaatsen, financieringen, enz.

Deze documentatie zal aangewend worden om het beroepsrisico verbonden aan de opdracht in te schatten, de noodzaak tot speciale kennis inzake controle te bepalen en mogelijke problemen inzake bewijskrachtig materiaal te identificeren. Bovendien kan deze informatieverzameling de bedrijfsrevisor in staat stellen om te evalueren waaraan speciale aandacht moet besteed worden bij de beschrijving van de systemen van interne controle. Tenslotte zal hierbij ook inventarisatie gebeuren van de waarderingsregels, die gehanteerd worden door de instelling.

Voormelde informatie zal ingezameld worden door het bezoeken van de diverse vestigingsplaatsen, besprekingen met de directie en het

personeel, kennisname van sectoriële informatie, van de jaarrekeningen en van de structuur van de instelling, de positie van de instelling t.a.v. andere vergelijkbare instellingen en binnen de sector, de aard van de gevoerde activiteiten, tussentijdse financiële overzichten, de budgetten, de notulen van het permanent overlegcomité, de medische raad, de raad van beheer, de algemene vergaderingen.

De verkregen kennis inzake de structuur van de instelling en de aard van activiteiten moet de bedrijfsrevisor verder in staat stellen om een beoordeling te maken van de aan de opdracht verbonden beroepsrisico's. Bij deze risico-analyse kunnen risico's in overweging genomen worden gaande van algemene economische en financiële aard tot risico's voortvloeiend uit de organisatiestructuur zelf.

Risico-indicaties kunnen bijvoorbeeld zijn:

- onvoldoende werkmiddelen of financieringsmogelijkheden;
- algemene toestand van de sektor (overheidsmaatregelen voor sommige activiteitstakken);
- onvoldoende cash-flow (tegenover noodzakelijke investeringen);
- sterke afhankelijkheid van overheidsmaatregelen...
- gebrek aan leiding binnen de instelling;
- onenigheid binnen de leiding van de instelling;
- eventueel rechtstreeks belang van de leiding bij zekere activiteiten;
- een leiding van minder goede reputatie;
- tegenstrijdige belangen van directieleden, management, medisch- en paramedisch personeel.

4. BEPALING VAN CONTROLEERBAARHEID, BEROEPSRISICO EN VOORLOPIG MATERIALITEITSNIVEAU

De verkregen kennis stelt de bedrijfsrevisor in staat een initiële evaluatie te maken van controleerbaarheid, beroepsrisico en voorlopig materialiteitsniveau.

De controleerbaarheid zal uiteraard afhankelijk zijn van voldoende beschikbaar bewijskrachtig materiaal, doch ook van een integer management. Tegenindicaties zijn bijvoorbeeld een directie die weigert inzage te verschaffen in voor de controle onmisbare documen-

ten (notulen van vergaderingen bv.), het ontbreken van belangrijke transacties in de boekhouding (op initiatief of met medeweten van de directie), het ontbreken van een controlespoor, het ontbreken van invoerdocumenten, enz.

De omstandigheden waarin de instelling functioneert kunnen van die aard zijn, dat er een meer dan normaal beroepsrisico bestaat. Er dient verder bepaald te worden of de werkelijk aanwezige risico's aanvaardbaar zijn d.w.z. of de risico's dermate kunnen verminderd worden dat zij de opdrachtuitvoering mogelijk maken.

Het bepalen van een voorlopig materialiteitsniveau in dit stadium betekent niet, dat gedurende de verdere controlewerkzaamheden voortdurend dient beoordeeld te worden of er geen wijzigingen dienen aangebracht te worden.

5. INVENTARISERING BELANGRIJKSTE ACTIVITEITEN, BEWIJSKRACHTIG MATERIAAL EN POTENTIËLE FOUTEN

Het duiden van de voornaamste activiteiten van de instelling is van belang voor het opmaken van het controleplan. De voornaamste activiteiten zijn deze die in belangrijke mate de inhoud van de jaarrekening beïnvloeden.

Het betreft een vastleggen van de inventarisatie ervan in het dossier, wat nog niet gelijk staat met controle.

Als voornaamste activiteiten kunnen, bij wijze van voorbeeld, onderscheiden worden: de ligdagen, de verkoop van farmaceutica, de vaste activa, de ontvangsten van honoraria - contant of als debiteur, het intern geldverkeer, de aankoop van farmaceutica, de aankoop van vaste activa, de betalingen van crediteuren, de uitstaande leningen e.d., de arbeidsprestaties (lonen en salarissen verplegend personeel, dokters, e.d.), de verdeelstaat van de kosten, enz.

Nadat de inventarisatie van de voornaamste activiteiten heeft plaatsgevonden dient de bedrijfsrevisor te bepalen welke activiteiten verlopen via het bestaande administratieve systeem (en welke niet, doch specifieke beslissingen zijn zoals bv. incourantheid van debiteuren). Het administratieve systeem dient hiertoe volledig beschreven te wor-

den. Voor niet-routinematige transacties zullen alternatieve bewijsmiddelen moeten gezocht worden, gaande van inventarisatieprocedures tot bevestigingsprocedures van derden.

Belangrijk in dit stadium is het vastleggen van de mogelijke potentiële fouten. Aan de hand hiervan kunnen de controles bepaald worden die deze fouten ontdekken, dan wel voorkomen (zie hierna).

6. BESCHRIJVING VAN DE ADMINISTRATIEVE ORGANISATIE

Bij de beschrijving van de administratieve organisatie en de interne controle zal men aandacht hebben voor de wijze waarop voormelde potentiële fouten kunnen voorkomen of ontdekt worden. Tevens dient bewijskrachtig materiaal voor de verschillende soorten van transacties vastgelegd te worden.

Dergelijke beschrijvingen kunnen uitgevoerd worden in de vorm van flow charts, dan wel in beschrijvende vorm.

Als informatiebronnen kunnen aangewend worden: de beschikbare interne voorschriften, het afnemen van interviews, het houden van besprekingen met verantwoordelijken, de waarnemingen ter plaatse, enz.

Dergelijke systeembeschrijvingen zijn noodzakelijk om een oordeel te kunnen vormen over het systeem van interne controle. Op grond hiervan kan dan een controleplan en werkprogramma uitgebouwd worden. De mate van detaillering van de systeembeschrijvingen hangt samen met deze doelstelling. De systeembeschrijvingen worden opgemaakt per belangrijke activiteitenstroom. Hierbij worden de bij de transacties betrokken afdelingen, personen en systemen vermeld. Wij onderscheiden: de cyclus prestaties, facturering, debiteuren en ontvangsten, de cyclus inkopen, crediteuren en betalingen, de cyclus lonen, salarissen, de cyclus der honoraria van de geneesheren, de cyclus der investeringen, enz...

Bij de beschrijving moet vooral aandacht besteed worden aan de in de systemen ingebouwde maatregelen van interne controle. Daarnaast mag tevens rekening gehouden worden met het eventueel bestaan van een interne auditafdeling. Er zal tevens nota genomen worden van de kwantitatieve gegevens, hetgeen ondermeer van be-

lang zal zijn voor het bepalen van de belangrijkheid van de transactiestromen, alsook voor het vastleggen van de steekproefmethodes.

Uiteraard zal de nodige aandacht besteed worden aan de gedurende het jaar in de administratieve systemen aangebrachte wijzigingen. Hierbij dient nagegaan te worden of deze wijzigingen de interne controle positief dan wel negatief hebben beïnvloed.

7. VERIFICATIE VAN HET EFFECTIEF BESTAAN VAN DE BESCHREVEN ADMINISTRATIEVE ORGANISATIE

Op basis van de systeembeschrijvingen wordt de interne controle geëvalueerd en wordt het controleplan en het werkprogramma opgesteld. Het is derhalve van groot belang na te gaan of de administratieve organisatie inderdaad werkt zoals beschreven. Om dit na te gaan worden walk-through procedures uitgevoerd, d.w.z. er worden een beperkt aantal transacties gevolgd zoals zij door het systeem worden verwerkt, om na te gaan of het systeem inderdaad bestaat zoals beschreven.

Bij afwijkingen dienen de nodige gevolgtrekkingen gemaakt te worden.

8. EVALUATIE VAN DE INTERNE CONTROLE

De interne controle dient geëvalueerd te worden teneinde vast te stellen of de systemen potentiële fouten voorkomen, dan wel corrigeren. Hierdoor kan de bedrijfsrevisor bepalen in welke mate hij kan steunen op de interne controle.

Interne controle omvat enerzijds maatregelen gericht op de controle van de juistheid, volledigheid, tijdigheid van de registratie en de verwerking van de transacties en anderzijds maatregelen om zich ervan te vergewissen dat transacties ook goedgekeurd zijn (of worden).

Voormelde evaluatie zal kunnen gebeuren op basis van de gemaakte beschrijvingen van de administratieve organisatie. De gemaakte conclusies kunnen slechts van voorlopige aard zijn. Tot dit niveau van werkzaamheden wordt immers slechts gewerkt op veronderstelde (niet geteste) maatregelen van interne controle. Het resultaat mondt uit in een verwachte betrouwbaarheid van de door het administratieve systeem voortgebrachte gegevens. In een verder stadium zal deze evaluatie uiteraard getoetst moeten worden op de effectieve werking.

De beoordeling van de interne controle omvat het bepalen van de potentiële fouten, de analyse van de gemaakte beschrijvingen met het bepalen van die punten van interne controle dewelke potentiële fouten tegengaan dan wel ontdekken, het vaststellen van de verwachte betrouwbaarheid van de vastgestelde controlepunten, het bepalen van de potentiële fouten waarmee het systeem van interne controle geen rekening houdt (en die derhalve onopgemerkt kunnen blijven).

In het algemeen kunnen zeven potentiële fouten onderscheiden worden, met name:

- geboekte transacties zijn onrechtmatig;
- geboekte transacties zijn niet volledig;
- transacties zijn niet steeds op juiste wijze goedgekeurd;
- transacties zijn onjuist qua bedrag verwerkt;
- transacties zijn op foutieve rekeningen geboekt;
- transacties zijn niet in de juiste periode geboekt;
- transacties zijn onjuist geboekt.

Na vaststelling van de potentiële fouten, in de konkrete en specifieke omstandigheden van de instelling, dient nagegaan te worden of in de administratieve organisatie de maatregelen aanwezig zijn, dewelke het maken van deze fouten onmogelijk maken of dewelke gemaakte fouten ontdekken en corrigeren (preventieve en detectieve controles).

Op basis van de aldus verkregen informatie is het mogelijk om een oordeel op te bouwen omtrent de mogelijkheden dat fouten voorkomen, dewelke niet door de interne controle ontdekt worden. Deze evaluatie resulteert in een besluit aangaande de mate van «verwachte» betrouwbaarheid van de verschillende interne controlemaatregelen. In de tweede fase van het controleproces zal na uitgevoerde controles een definitief oordeel gevormd worden. De verwachte betrouwbaarheid kan hoog, laag of matig zijn.

Indien de interne controle betrouwbaar wordt geacht, d.w.z. de verwachting is dat er geen onontdekte fouten in de jaarrekening zullen voorkomen, dan is er een hoge verwachte betrouwbaarheid. In het tegengestelde geval, waarbij onontdekte fouten in de administratie materieel kunnen zijn, is de verwachte betrouwbaarheid laag. Uite-

raad kan het zich voordoen dat er een redelijk betrouwbaar geachte interne controle is waarbij verwacht wordt dat, ondanks de kans op blijvende niet ontdekte fouten in de administratie, het totaal van deze fouten geen belangrijk effect kan hebben op de jaarrekening. Er is dan een matige betrouwbaarheid.

In het algemeen kan gesteld worden dat naarmate het aantal maatregelen van interne controle toeneemt, de kans dat fouten voorkomen en niet ontdekt worden, afneemt. Hierbij zijn er preventieve maatregelen alsook maatregelen van detectieve aard d.w.z. maatregelen gericht op het opsporen van gemaakte fouten. Beiden zijn nodig.

De resultaten van deze beoordeling der potentiële fouten en de bestaande interne controle om deze te voorkomen dan wel te ontdekken, zal de basis vormen voor het samenstellen van het controleplan. Bij deze beoordeling zal ook een initiële cijferbeoordeling gemaakt worden, meestal op basis van de interne tussentijdse informatie. Grondige analyse hiervan is van belang voor het tijdig onderkennen van evoluties inzake de financiële positie en de resultaten, hetgeen van invloed zal zijn op de evaluatie van het niveau van interne controle en op het op te stellen controleplan.

Blijkt dat het geheel van maatregelen van interne controle niet voorziet in het opvangen van bepaalde systematische fouten, dan kan ten aanzien van deze fouten niet voortgegaan worden op het administratieve systeem op zich. Al betekent dit niet dat er daadwerkelijk fouten zijn, er bestaat geen voldoende zekerheid dat de uitkomsten van de administratie korrekt zijn. In dergelijke situatie kan derhalve niet op de interne controle voortgegaan worden. Een rechtstreekse controle op deze gegevens zal moeten geschieden (hetgeen eventueel in de tweede controlefase gebeurt door middel van gegevensgerichte controles).

Worden leemtes in de administratieve organisatie vastgesteld of kunnen aanbevelingen tot verbetering van doelmatigheid geformuleerd worden, dan is het aangewezen deze aan de directie mee te delen onder vorm van een aanbevelingsbrief. Tot de geconstateerde inefficiënties horen bijvoorbeeld onnodige handelingen m.b.t. bepaalde bescheiden, het maken van teveel copieën van bepaalde bescheiden, een slechte routing van goederen of van documenten, onvolledige instructies aan het personeel, onjuiste planning van werkzaam-

heden, foutieve delegatie van werkzaamheden, onvoldoende of verouderd kantoormaterieel, enz.....

9. SAMENSTELLING VAN CONTROLEPLAN EN WERKPROGRAMMA'S

Voormelde werkzaamheden en beoordelingen monden uit in het samenstellen van een controleplan en de werkprogramma's. Is de jaarrekening als controleerbaar beoordeeld, op basis van de verzamelde informatie, dan kunnen conclusies getrokken worden ten aanzien van de mate waarop gesteund zal worden op de interne controle. Deze conclusies zullen in belangrijke mate het controleplan bepalen qua inhoud. Indien voor bepaalde onderdelen van de interne controle de conclusie luidt dat het mogelijk is hierop te steunen, dan moet de werking hiervan gecontroleerd worden. Dit zal gebeuren door middel van *organisatiegerichte* controles (tweede fase van het controleproces). In de andere gevallen zullen *gegevensgerichte* controles moeten uitgevoerd worden.

Primordiaal is op basis van de verzamelde informatie te komen tot de meest effectieve en efficiënte manier van controle, alsook tot het bepalen van de materialiteit.

Aan de hand van het controleplan zullen verdere gedetailleerde werkprogramma's opgesteld worden waaruit moet blijken welke controles, met welke controlemiddelen en in welke fase moeten uitgevoerd worden. Hieruit moet tevens de band blijken tussen de voornaamste activiteiten, de in de jaarrekening voorkomende rubrieken en de administratieve organisatie. Uiteraard is de beslissing om controles uit te voeren in de tweede en in de derde fase van het auditproces, dan wel uitsluitend in de derde fase een belangrijke keuze. Dit zal mede afhankelijk zijn van het oordeel omtrent de meest doelmatige methode.

ALGEMEEN CONTROLESHEMA

FASE I *Inhoud van de opdracht*

Algemene kennis van de sector en de instelling



Vaststelling controleerbaarheid, beroepsrisico, materialiteitsniveau



Inventarisatie voornaamste activiteiten, auditevidentie, potentiële fouten



Beschrijving administratieve organisatie



Nazicht van bestaan van de administratieve organisatie



Evaluatie van de interne controle Samenstelling controleplan/werkprogramma's



FASE II *Interimcontrole*

Hoge verwachting steun op interne controle: organisatiegerichte controles

Lage verwachting steun op interne controle: gegevensgerichte controle



Inschatten van kansen op fouten in de jaarrekening



FASE III *Controle op kritische posten (key-items)*

Cijferbeoordeling

Aanvullende controles jaarrekening

Controle gebeurtenissen na balansdatum

Nazicht jaarrekening, jaarverslag

Evaluatie controleresultaten

Verklaring als bedrijfsrevisor

§ 2. BIJZONDERE PROCEDURES

Het is de bedoeling om in onderhavige paragraaf de aandacht te trekken op enkele punten, die specifiek zijn voor de ziekenhuissector, en dit onder de vorm van een vragenlijst. De procedures en de werkmethode die normaal van toepassing zijn in alle ondernemingen, worden hier bijgevolg niet in vermeld.

1. REGISTRATIE VAN PATIENTEN BIJ HUN OPNAME

Dit veronderstelt:

- informatie i.v.m. de ziekenfonds aansluiting en de eventuele latere wijzigingen;
- ontvangst en opvolging van de voorschotten betaald door de patiënten;
- procedure van kennisgeving van ziekenhuisverpleging en betalingsverbintenissen.

Voorts zullen de volgende vragen moeten beantwoord worden:

- Welke procedure is voorzien als het ziekenfonds zijn tussenkomst weigert?
- Welke procedure is voorzien voor patiënten die niet aangesloten zijn bij een ziekenfonds (bv. buitenlandse patiënten)?

2. FACTURATIE

- Gebeurt de verdeling van de facturatie naar de kostenplaatsen op een exacte manier?
- Is er overeenstemming tussen het aantal verpleegdagen en de totale facturatie?
- Is er overeenstemming tussen het aantal verpleegdagen in één of twee persoonskamers en de aangerekende supplementen?
- Komt de aanrekening van de forfaitaire bedragen en geneesmiddelen verstrekt aan de patiënt, overeen met het aantal verpleegdagen?
- Hoe worden de persoonlijke uitgaven (telefoon, T.V., linnen,...) voor elke patiënt opgevolgd? Worden deze tijdig gefactureerd en op exacte wijze?
- Hoe worden de medische en paramedische prestaties bijgehouden? Worden deze tijdig en correct in de facturatedienst verwerkt en in de boekhouding opgenomen?
- Hoe en wanneer worden de positieve en negatieve verbeteringen op de verpleegnota's gefactureerd en geboekt? Gebeurt dit op een aanvullende nota of via een vervangend document met hetzelfde nummer?
- Hoe worden de vergoedingen ontvangen van patiënten die niet zijn verzekerd, in de boekhouding opgenomen?

- Worden alle kosten, ten laste van derden (bv. kloostergemeenschap, bejaardentehuis) wel degelijk doorgefactureerd? Worden deze kosten juist berekend op basis van geschreven conventies? Gebeurt dit tijdig en wordt het exact in de boekhouding verwerkt?
- Verifieer de vergoeding, toegekend voor prestaties van leerlingen van een verpleegsterschool. Gebeurt dit tijdig, correct en volgens de voorschriften van het Ministerie?
- Hoe gebeurt de verdeling van kosten van de centrale keuken?

3. OPVOLGING VAN DEBITEUREN

De opvolging van de debiteuren geldt zowel voor particulieren als ziekenfondsen:

- Wordt het ontstaan van vorderingen in de debiteurenadministratie geboekt op basis van de kopie van de facturen of vindt de boeking plaats op basis van een geïntegreerde geautomatiseerde verwerking?
- Is er een deugdelijk systeem voor het tijdig en volledig boeken van vorderingen indien prestaties op verschillende diensten worden gepresteerd? Is er een duidelijke procedure voor dagpatiënten en verblijvende patiënten?
Geeft het ontslag van de patiënt het sein tot facturatie?
- Is er een voldoende opvolging van voorschotten ontvangen van mutualiteiten? Worden deze gelinkt met facturen?
- Gebeurt de afboeking van de betaling van patiënten en mutualiteiten door personen die onafhankelijk zijn van diegenen die de vorderingen inboeken?
- Hoe worden de door het RIZIV aan de ingediende staten uitgevoerde correcties beoordeeld, opgevolgd en geboekt?
- Hoe worden betwistingen met ziekenfondsen, die soms maanden achteraf worden gesignaleerd, opgevolgd en geboekt? Hoe gebeurt de verrichting met de geneesheer?

4. AANKOPEN

- Hoe verlopen de aankoopprocedures?
- Is er duidelijke scheiding van functies?
- Wie beslist voor aankoop apparatuur? Is er goedkeuring van de Centrale Raad op voorstel van een afdelingsoverste?
- Zijn alle aankopen wel degelijk bestemd voor het ziekenhuis?

- Beschikt men over een degelijk voorraadbeheer?
- Worden de aankopen - speciaal voor geneeskundige producten - aan de juiste dienst toegewezen? Hoe en wanneer gebeurt dit?
- Inzake de investeringen, dient geverifieerd of de toewijzing in de verpleegdagprijs tijdig en voor het exacte bedrag is gebeurd.
- Zijn alle toelagedossiers tijdig ingediend en correct in het resultaat verwerkt?

5. ADMINISTRATIE VAN DE GENEESHEER

Zijn diegenen die de geneesheersadministratie bijhouden, voldoende gescheiden en onafhankelijk van de facturatie, de inning, de betalingen, en de registratie van de betalingen?

Verwerking prestaties van de geneesheren:

- *Invoering vanuit secretariaat geneesheer:*

Ga de controles op invoer na. Hoe reageert het programma op verkeerde codes? Krijgt de geneesheer melding van de foutieve codes? Wat indien bepaalde codes (bv. van verschillende diensten) onverenigbaar zijn (bv. anesthesie zonder operatie)?

Worden er lijsten van de ingevoerde codes voorgelegd aan de geneesheer? Dient deze te attesteren op juistheid en volledigheid?

- *Invoering gebeurt centraal:*

Zijn er speciaal genummerde documenten voorzien per geneesheer?

Zijn deze ondertekend en gedagtekend?

Bestaat er een procedure zodat deze briefjes tijdig verwerkt worden - lijst voor attestatie geneesheer - eventueel briefjes in dubbel, 1 voor de geneesheer en 1 voor de facturatie en via verwerking totaallijst naar geneesheer voor attestatie?

Hoe gebeurt de verwerking van foutieve codes? Moet de geneesheer de aangebrachte wijzigingen attesteren?

Zijn de verdeelsleutels ziekenhuis - geneesheer vastgelegd, schriftelijk en ondertekend? Ligt de verdeling vast voor de pool en/of voor de geneesheren die in een pool werken? Zijn hierover contracten opgesteld?

Voorziet de procedure voor doorrekening van kosten, gebruik apparatuur e.d. een aan geneesheer:

- een verantwoording naar de geneesheer;
- een juiste boekhoudkundige verwerking?

Bij weigering van prestaties door de mutualiteit, wordt dan de betaling ook geweigerd aan de geneesheer?

6. CENTRALE INNING

Procedure van aanwending van het bedrag van de centraal geïnde honoraria in overeenstemming met het artikel 140 van de Wet op de Ziekenhuizen.

Dit artikel luidt als volgt:

«De centraal geïnde honoraria worden aangewend voor:

- 1° de betaling van de bedragen die aan de ziekenhuisgeneesheren verschuldigd zijn, overeenkomstig de regeling die krachtens artikel 131 op hen toepasselijk is;
- 2° de dekking van de inningskosten van de honoraria, overeenkomstig het reglement van de dienst;
- 3° de dekking van kosten veroorzaakt door de medische prestaties die niet door de verpleegdagprijs worden vergoed;
- 4° de verwezenlijking van de maatregelen om de medische activiteiten in het ziekenhuis in stand te houden of te bevorderen».

De algemene controleobjectieven, waaraan het systeem van centrale inning dient te voldoen, kunnen als volgt worden samengevat:

6.1. De geregistreeerde verrichtingen zijn reëel en alle verrichtingen die plaatsvonden zijn geboekt.

Dit betekent ondermeer:

- dat enkel werkelijke prestaties worden geboekt;
- er geen onderling onverenigbare prestaties worden gefactureerd;
- leveringen, andere dan medische prestaties, volledig gefactureerd worden.

Om dit controleobjectief te waarborgen zou een systeem volgende kenmerken kunnen vertonen:

- een controle der medische attesten op de overeenstemming tussen diagnose en de ingevulde RIZIV-prestatie nummers;
- dat er een verband wordt gelegd tussen verpleegdagen en forfaits geneesmiddelen;
- dat er een verband tussen verpleegdagen in één- en tweepersoonskamers enerzijds en gefactureerde supplementen anderzijds bestaat;
- het gebruik van voorgenummerde documenten;
- het gebruik van één voorgenummerd volgblad per patiënt.

6.2. De verrichtingen zijn geautomatiseerd en goedgekeurd

Dit houdt in dat het systeem zodanig moet zijn opgebouwd dat:

- de tarieven goedgekeurd zijn door de beheerder en de voorschriften respecteren;
- correctie tarificatie- en patiënteninformatie bekomen wordt;
- aanpassing, zoals creditnota's, worden goedgekeurd;
- kasuitgaven en betalingen worden goedgekeurd.

6.3. De verrichtingen zijn juist gewaardeerd

Het systeem moet voorzien dat:

- oninbare vorderingen tijdig geïdentificeerd en voorzien worden;
- informatie wordt bekomen omtrent aansluiting bij ziekenfonds.

6.4. De verrichtingen worden geboekt voor het juiste bedrag, op het juiste tijdstip, in de juiste rekening.

Dit houdt in dat:

- de prestaties snel gefactureerd worden en ten laste van de juiste patiënt;
- de aan de ziekenfondsen te factureren prestaties tijdig en correct gefactureerd worden;
- kasontvangsten zonder vertraging geboekt worden en aan de bank overgemaakt;
- kasontvangsten van de juiste debiteurenrekening afgeboekt worden;
- de geïnde bedragen tijdig en correct doorgestort worden;
- kasuitgaven zonder vertraging geboekt worden.

7. PERSONEELSCYCLUS

In de non-profitsector komt regelmatig deeltijdse arbeid voor en een frequent personeelsverloop.

Derhalve dient wat volgt duidelijk geverifieerd te worden:

- Is al het personeel effectief in het ziekenhuis tewerkgesteld?
- Worden de personeelskosten aan de juiste dienst toegewezen? (bv. onderhoudspersoneel)
- Vergelijk de personeelskosten met de personeelseffectieven van elke dienst.
- Beantwoordt het personeelskader aan de personeelsnormen van het Ministerie?
- Worden de personeelskosten onderverdeeld in de verschillende personeelssoorten (medisch, loontrekkend, administratief, verplegend, paramedici en andere)?
- Zijn geneesheren in opleiding wel onderworpen aan het bedienstatuut, maar met een bijzondere R.S.Z.-regeling?
- Zijn de voorzieningen voor pensioenen en soortgelijke verplichtingen correct berekend?

8. TOEWIJZING KOSTEN EN OPBRENGSTEN

Het nieuwe rekeningenstelsel heeft een fundamentele wijziging gebracht in het boeken van kosten en opbrengsten.

Vertrekkend van de samenstelling van het rekeningnummer, kan de benadering als volgt worden verduidelijkt:

- positie 1 - 5 kostenaard - ontvangstenaard
- positie 6 - 8 kostenplaats - ontvangstenplaats
- positie 9 kostenbestanddeel - ontvangstenbestanddeel

Overeenkomstig artikel 77 moet de boekhouding de kostprijs van iedere dienst doen blijken.

Voor de psychiatrische ziekenhuizen doet zich terzake de moeilijkheid voor, daar voor de diensten A, T en Q telkens een afzonderlijke kostenplaats voorzien moet worden voor volledige hospitalisatie, dagverpleging en nachtverpleging, zodat voor elk van deze diensten de kostprijs kan blijken uit de boekhouding.

Gezien het, voor het berekenen van de *ligdagprijs* zeer belangrijk is dat alle ontvangsten en kosten aan de juiste dienst worden toegewezen, moet de nodige aandacht worden besteed aan:

- het gebruik van de exacte rekeningnummers;
- de omslagsleutel van de te verdelen gemeenschappelijke kosten.

Naargelang de aard van deze kostenplaatsen, gebeurt de verdeling volgens het aantal vierkante meter, de personeelseffectieven, het aantal kilogram was, het aantal voedingsdagen en het aantal verpleegdagen. *Deze verdeelsleutels moeten nagezien worden.*

9. DIVERSE

- Hoe worden de ontvangsten van de cafetaria en winkel vastgelegd en in de boekhouding opgenomen?
- In psychiatrische ziekenhuizen wordt het zakgeld van de patiënten aan een bewindvoerder of aan het ziekenhuis in bewaring gegeven:
 - hoe worden deze gelden beheerd?
 - worden intresten correct en tijdig toegewezen?
 - hoe wordt alles in de boekhouding verwerkt?
- Vooral in psychiatrische instellingen gebeuren bezigheidstherapieën en diverse prestaties ten behoeve van derden. Hoe worden aankopen en verkopen terzake opgevolgd en in de boekhouding verwerkt?
- In de ziekenhuizen worden soms speciale fondsen aangelegd. Verifieer de beslissing, de boeking en de aanwending ervan?
- Zijn de financiële lasten tijdig en exact geboekt, met het oog op de verrekening ervan in de ligdagprijs.

CONTROLE VAN DE JAARREKENING

§ 1. BALANS

A.I. OPRICHTINGSKOSTEN

A. Objectief

De controle van deze balansrubriek heeft tot doel er zich van te vergewissen dat:

- de onder deze rubriek opgenomen bedragen conform zijn met het K.B. van 14 december 1987 betreffende de bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor de ziekenhuizen;
- de in de balans opgenomen bedragen reëel zijn;
- de eventuele herstructureringskosten beantwoorden aan de gestelde voorwaarden (K.B. van 8 oktober 1976 art. 24, 3de lid) en terdege verantwoord zijn;
- de waarderingsbasis stelselmatig is met vorig boekjaar;
- de afschrijvingen voldoende zijn en berekend volgens stelselmatische methoden, behoudens uitzonderlijke omstandigheden en conform het K.B. van 14 december 1987.

B. Rekeningenstelsel

De rekeningen die onder de rubriek oprichtingskosten resorteren betreffen:

- 200 Kosten van oprichting en inbreng
- 202 Overige oprichtingskosten
- 203 Intercallaire intresten
 - 2030 Intercallaire intresten op niet-gesubsidieerd gedeelte
 - 2031 Intercallaire intresten op gesubsidieerd gedeelte
- 204 Herstructureringskosten

C. Inhoud

De rubriek oprichtingskosten omvat ondermeer de aanloopkosten. Deze kosten omvatten ondermeer de kosten van reiniging, verwarming, verzekering, enz. die voor de eigenlijke ingebruikneming van een nieuw gebouw (of afdeling) worden gemaakt.

In principe staat het de ziekenhuizen vrij de investeringen waarvan de eenheidsprijs lager ligt dan 10.000 BF, BTW inbegrepen, niet op te nemen in het actief. In dergelijk geval betreft het derhalve een kost die 100% aangerekend dient te worden aan de betreffende kostenplaats in het jaar van aankoop. Indien evenwel de desbetreffende kleine kost deel uitmaakt van een groter belangrijk geheel dan dienen deze kosten geactiveerd te worden. Zo dienen de kosten van eerste inrichting en/of belangrijke vernieuwingen eveneens onder oprichtingskosten geboekt te worden. Deze kosten omvatten derhalve ondermeer de eerste aankopen van linnen, vaatwerk en andere benodigdheden. Vervangingen dienen onder de kosten te worden opgenomen.

In afwijking van het K.B. van 8 oktober 1976 dienen de intercallaire intresten onder de oprichtingskosten opgenomen en niet onder de aanschaffingswaarde van de materiële en immateriële vaste activa waarop ze betrekking hebben.

De afschrijvingen dienen te gebeuren volgens wettelijke vastgelegde percentages. Deze percentages zijn als volgt:

- kosten van oprichting en inbreng 33%
- overige oprichtingskosten 33%
- intercallaire intresten 10%
- herstructureringskosten 33%

De afschrijvingen nemen pas aanvang op 1 januari volgend op het jaar van ingebruikname of aanschaf. Wanneer de ingebruikname of aanschaf evenwel in de maand januari gebeurt mag vanaf de eerste dag van de maand afgeschreven worden.

Wanneer het afschrijvingspercentage 33% bedraagt wordt het eerste jaar van afschrijving 34% afgeschreven.

Enkel de lineaire afschrijvingsmethode is toegelaten.

De aanschaffingen gebeurd in het verleden en waarop afgeschreven werd in 1988 of vroeger worden verder afgeschreven aan het percentage dat voor het desbetreffend boekjaar van toepassing was.

D. Vragenlijst

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
1. Test de samenstelling van de subrekeningen en de afstemming van de gegevens met het grootboek (rek. nr. 200 t.e.m. 204) Vergelijk de beginsaldi met vorig jaar, de eindsaldi met de jaarrekening. 2. Maak een tabel op van de mutaties in deze rubriek met de volgende indeling (of bekom deze van de klant) – beginsaldi – verhogingen, verminderingen en overboekingen tijdens het boekjaar – eindsaldi 3. a. Vraag het detail op van de mutaties en vergelijk de belangrijkste transacties met de onderliggende documenten: facturen, ereloonnota's notaris, afrekeningen, leningcontracten, kostenanalyses, bevoegdheden e.a. b. Werden oprichtingskosten van meer dan 10.000 BF (BTW inclusief) geactiveerd? c. Werden nieuwe afdelingen of gebouwen in gebruik genomen? Zo ja, werden de kosten van reiniging, verwarming, verzekering e.d. voor in gebruikname geactiveerd? Werden de kleine eerste inrichtingskosten die evenwel deel uitmaken van een groter geheel geactiveerd? d. Bespreek met de directie of er belangrijke vernieuwingen op bepaalde diensten gebeurd zijn.			

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
Ga na hoe deze kosten werden geboekt. Overweeg eventuele activering van de inrichtingskosten. 4. a. Werden intercallaire intresten geactiveerd? Zo ja, bekom een detail en verifieer of deze intresten effectief voor activering in aanmerking komen. b. Ga na of de geactiveerde intresten een subsidieerbaar karakter hebben of niet. 5. a. Indien herstructureringskosten werden geactiveerd, zijn deze voldoende gestaafd, door de bevoegde organen goedgekeurd en verantwoord? b. Beantwoorden zij aan de voorwaarden van het K.B. van 8 oktober 1976 art. 24, 3de lid? (Ingrijpende wijziging, gunstig en duurzame invloed op de rendabiliteit). c. Werden de geactiveerde kosten juist gecrediteerd (resp. rekeningen 649-669-6503 en 72) en zichtbaar afgetrokken van de kosten? 6. a. Test de berekening van de afschrijvingen en vergelijk het totaal met het debet geboekt onder de afschrijvingskosten en financiële kosten. b. Indien er in de instelling een permanente verliespost is, of indien de geactiveerde kosten niet meer verantwoord lijken, overweeg of een uitzonderlijke afschrijving niet noodzakelijk is.			

- c. Werden de wettelijk verplichte percentages toegepast. Specifiek betreft het:
- kosten van oprichting en inbreng
33% lineair
 - overige oprichtingskosten
33% lineair
 - intercallaire intresten
10% lineair
 - herstructureringskosten
33% lineair
- d. Werden voor de aanschaffingen waarop in 1988 en vroeger afgeschreven werd, de indertijd van toepassing zijnde afschrijvingspercentages verder gezet?
- e. Werd met afschrijvingen pas aangevangen het jaar volgend op de aanschaffing of de ingebruikname?
- f. Werd voor de afschrijving van de activa waar de ingebruikname of aanschaffing in januari gebeurde gebruik gemaakt van de uitzonderingsmaatregel?
- g. Werd voor wat het lineair percentage van 33%, bij de eerste maal dat afschrijvingen geboekt worden op betreffend actief afgeschreven voor 34%?

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
7. Is de voorstelling van deze activa in de jaarrekening duidelijk, stelselmatig en getrouw?			
8. Bijkomende controleprocedures:			

9. Bevindingen:			

A.II. IMMATERIELE VASTE ACTIVA

A. Objectief

De controle van deze rubriek heeft het doel te bepalen dat:

- de onder deze rubriek opgenomen posten conform het boekhoudrecht zijn en de instelling hiervan de eigendom bezit;
- de gekapitaliseerde bedragen in de balans reëel zijn;
- de waarderingsbasis stelselmatig is met vorig boekjaar;
- de afschrijvingen voldoende zijn, berekend worden volgens stelselmatige methoden, behoudens uitzonderlijke omstandigheden en conform zijn met het K.B. van 14 december 1987 betreffende de jaarrekening van de ziekenhuizen.

B. Rekeningenstelsel

In het koninklijk besluit van 14 augustus 1987 tot bepaling van de minimum indeling van het algemeen rekeningenstelsel voor ziekenhuizen worden immateriële vaste activa als volgt gecatalogeerd:

21 Immateriële vaste activa

C. Inhoud

Het K.B. van 14 augustus 1987 specificeert de immateriële vaste activa niet verder. Algemeen betreft het een rubriek die in de ziekenhuissector niet veel voorkomt, behalve voor de activering van kosten van *toepassingssoftware*.

Het wettelijk vastgelegd afschrijvingspercentage bedraagt 33% lineair. Het eerste jaar van afschrijven wordt 34% afgeschreven.

Er kan pas voor de eerste maal afgeschreven worden in het jaar volgend op het jaar van aanschaffing. Uitzondering hierop vormen de aanschaffingen gebeurd in januari waarop nog mag afgeschreven worden in het jaar van aanschaf zelf, en dit ten belope van een volledig jaar.

D. Vragenlijst

1. Test de samenstelling van de subrekeningen en de afstemming van de gegevens met het grootboek (rek. nr. 21).
Vergelijk de beginsaldi met vorig jaar, de eindsaldi met de jaarrekening.
2. Maak een tabel op van de mutaties in deze rubriek met de volgende indeling (of bekom deze van de cliënt)
 - beginsaldi
 - verhogingen, verminderingen en overboekingen tijdens het boekjaar;
 - eindsaldi.

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
3. a. Vraag het detail op van de mutaties en vergelijk de belangrijkste transacties met de onderliggende documenten: facturen, contracten, kostenanalyses, goedkeuringen door bevoegde personen, notulen van vergaderingen e.a. b. Indien er kosten voor onderzoek en ontwikkeling werden geactiveerd, controleer dit met bewijskrachtige documenten en hun autorisatie. – is de activering van deze kosten conform de vastgelegde waarderingsregels? – is het geactiveerd bedrag niet hoger dan de gebruikswaarde of het toekomstig rendement voor de onderneming? – werden de geactiveerde kosten juist gecrediteerd in rekening 72? c. Controleer of de inhoud van deze rubriek in overeenstemming is met de wettelijke bepalingen. d. Informeer hoe de elementen van deze rubriek geïnterpreteerd worden. Is de instelling nog wel eigenaar van deze merken, octrooien e.d. (eventueel directe bevestiging vragen). e. Evalueer de geschatte levensduur op basis van technische en economische levensduur en stel vast of eventuele wijzigingen in de levensduur nog wel in redelijke verhouding staan tot de netto boekwaarde per balansdatum.			

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
f. Indien er immateriële vaste activa verkocht werden, ga na: – of de verkoop toegestaan was; – of de verkoopwaarde verantwoord werd; – of de resultaten (min- of meerwaarde) juist zijn verwerkt.			
4. a. Test de berekening van de afschrijvingen en vergelijk het totaal met het debet geboekt onder rekening 6301 (afschrijvingskosten). b. Werd het wettelijk verplicht percentage van 33% lineair toegepast voor de afschrijving van immateriële vaste activa? c. Werd bij een immateriële vaste activa die voor het eerst afgeschreven worden afgeschreven voor 34%? d. Werd met afschrijven pas aangevangen het jaar volgend op de aanschaf? e. Werd voor wat betreft de aanschaffingen gebeurd in januari, gebruik gemaakt van de uitzonderingsregel? f. Dient eventueel overgegaan tot uitzonderlijke afschrijvingen en/of waardeverminderingen, met het debet te boeken onder rekening 6601 (uitzonderlijke afschrijvingen)? g. Moeten er eventueel vroegere geboekte waardeverminderingen op activa met niet-beperkte gebruiksduur worden teruggenomen (via creditering op			

- rekening 7600), indien zij op het einde van het boekjaar hoger zijn dan wat vereist is volgens een actuele beoordeling (art. 19, laatste lid en 28, § 3 K.B. 08.10.1976)?
- h. Noteer de motivatie voor het niet afschrijven van de elementen met onbeperkte gebruiksduur. Toets deze motivatie.
- i. Zijn de geboekte afschrijvingen ook aanvaard door het Ministerie van Volksgezondheid? *Zo niet*, leg zulks dan vast in het controledossier terwille van de berekening van de herziening van de verpleegdagprijs.
5. Crossrefereer de balanscijfers met de staat van de immateriële vaste activa in de toelichting. (staat I).
6. Is de voorstelling en waardering van deze activa in de jaarrekening duidelijk, stelselmatig en getrouw?
7. Bijkomende controleprocedures:

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

8. Bevindingen:

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

A.III. MATERIELE VASTE ACTIVA

A. Objectief

De controle van deze balansrubriek heeft het doel er zich van te vergewissen dat:

- de onder deze rubriek opgenomen bedragen conform het boekhoudrecht zijn;
- de in de balans opgenomen bedragen reëel zijn, op basis van de aanwezigheid in de ondernemingen en alle materiële vaste activa omvatten waarvan de onderneming het eigendomsrecht heeft (met uitzondering van de geactiveerde leasingcontracten);
- de waarderingsregels stelselmatig zijn met vorig jaar;
- de aanschaffingen van het boekjaar kapitaliseerbaar zijn;
- geen belangrijke aanschaffingen of verbeteringen in kosten werden geboekt;
- de verkopen en buitengebruikstellingen correct werden afgeboekt;
- de eventuele herwaarderingen verantwoord zijn;
- de afschrijvingen voldoende zijn, berekend werden volgens stelselmatige methoden, behoudens uitzonderlijke omstandigheden en conform het K.B. van 14 december 1987 betreffende de jaarrekeningen van ziekenhuizen;
- de saldi redelijk zijn, rekening gehouden met de geschatte levensduur van deze activa.

B. Rekeningenstelsel

Het K.B. van 14 augustus 1987 tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor de ziekenhuizen geeft volgende indeling voor de materiële vaste activa:

22 Terreinen en gebouwen

- 220 Terreinen
- 221 Gebouwen
- 222 Bebouwde terreinen
- 223 Overige zakelijke rechten op onroerende goederen
- 224 Grote herstellingswerken en groot onderhoud
- 225 Inrichting van de gebouwen

23 Materieel voor medische uitrusting

24 Materieel voor niet-medische uitrusting en meubilair

- 240 Meubilair
- 241 Materieel
- 242 Rollend materieel
- 243 Materieel en meubilair voor informatieverwerking.

25 Vaste activa in huur, financiering of op grond van soortgelijke rechten

- 252 Terreinen en gebouwen
 - 2520 Terreinen
 - 2521 Gebouwen

- 253 Materieel voor medische uitrusting
- 254 Materieel voor niet-medische uitrusting en meubilair
 - 2540 Meubilair
 - 2541 Materieel
 - 2542 Rollend materieel
 - 2543 Materieel en meubilair voor informatieverwerking

26 Andere materiële vaste activa

- 260 Reserve-uitrusting
- 261 Overige

27 Materiële vaste activa in aanbouw en vooruitbetalingen

- 270 Vaste activa in aanbouw
- 271 Vooruitbetalingen

C. Inhoud

De rekening gebouwen omvat niet alleen alle kosten voor oprichting van de gebouwen (inclusief honoraria, taksen en administratieve kosten) maar ook de kosten van aanleg van de omgeving van het gebouw.

Indien de waarde van de grond en de gebouwen niet van elkaar onderscheiden kunnen worden dient de totale waarde opgenomen te worden onder de rekening bebouwde terreinen.

Onder de oude ziekenhuiswetgeving werd de mogelijkheid geboden om onroerende goederen, die geen eigendom van het ziekenhuis zijn, maar die door het ziekenhuis bij de exploitatie van haar diensten gebruikt werden op de balans te plaatsen en af te schrijven (en bijgevolg gesubsidieerd te krijgen via de verpleegdagprijs). Deze fictie, in het leven geroepen via de ziekenhuiswet, heeft juridisch en boekhoudrechtelijk uiteraard geen zin. Derhalve dient erop toegezien dat deze toestand inmiddels geregulariseerd werd zodat de instelling voor wat op de balans voorkomende activa betreft hetzij volle eigenaar, hetzij vruchtgebruiker (of economisch eigenaar) is.

Grote herstellingswerken en kosten van groot onderhoud werden op betreffende rekening geboekt, met uitzondering evenwel voor meubilair, medische en niet-medische uitrusting dewelke respectievelijk op de rekeningen dienen geboekt te worden (dit in verband met de subsidiëring via de verpleegdagprijs).

Het onderscheid tussen medisch en niet-medisch materiaal is niet onbelangrijk gezien het medisch materiaal gesubsidieerd wordt via een afzonderlijk component van de verpleegdagprijs.

Nazicht van fysische aanwezigheid en van de aard van het materieel is derhalve belangrijk.

De *systeemsoftware* dient onder meubilair voor informatieverwerking opgenomen te worden.

Alle aangekochte uitrusting die nog geen bestemming gekregen heeft in de ziekenhuisexploitatie dient onder de rekening reserve-uitrusting opgenomen te worden.

De wettelijk vastgelegde lineaire afschrijvingspercentages zijn als volgt:

Gebouwen	3%
Overige zakelijke rechten op onroerende goederen	3%
Grote herstelling en groot onderhoud	10%
Inrichting van gebouwen	3%
Materieel voor medische uitrusting	20%
Materieel voor niet-medische uitrusting en meubilair	10%
Rollend materieel	20%
Materieel en meubilair voor informatieverwerking	20%

Indien het percentage 3% bedraagt wordt het eerste jaar 4% afgeschreven. Enkel de lineaire afschrijvingsmethode is toegelaten. De afschrijvingen nemen een aanvang vanaf 1 januari van het jaar volgend op het tijdstip van ingebruikname van de activa. In geval de effectieve inbedrijfname in januari gebeurt kan met de afschrijving op de eerste dag van de maand worden aangevat.

Gebouwen die bij hun aankoop omwille van technische karakteristieken, bestemd zijn voor een vermoedelijke gebruiksduur die lager ligt dan deze overeenstemmend met hogervermelde wettelijke percentages worden over hun vermoedelijke gebruiksduur afgeschreven.

Wanneer de duur van een recht op vruchtgebruik, opstalrecht of een erfpacht hoger ligt dan deze die overeenstemt met de percentages zoals hoger vermeld, wordt hun aankoopwaarde afgeschreven over de duur van dit recht.

Vaste activa in huurfinanciering en soortgelijke rechten worden afgeschreven volgens de regels geldend voor eenzelfde actief in volle eigendom.

Reserve-uitrusting, activa in aanbouw en gestorte voorschotten mogen niet afgeschreven worden.

In afwijking van het percentage van 20% voor medische uitrusting kan voor deze medische apparatuur afgeschreven worden a rato van 10% lineair op jaarbasis mits een voorafgaandelijke toelating van de Nationale Minister van Volksgezondheid.

D. Vragenlijst

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
1. Test de samenstelling van de subrekeningen en de afstemming van de gegevens met het grootboek (rek. nr. 22 t.e.m. 27) Vergelijk de beginsaldi met vorig jaar, de eindsaldi met de jaarrekening. 2. Maak een tabel op van de mutaties in deze rubriek met de volgende indeling (of bekom deze van de klant of maak gebruik van de staat III in de toelichting) – beginsaldi (aanschaffingswaarde, meerwaarden en afschrijvingen) – verhogingen, verminderingen en overboekingen tijdens het boekjaar – eindsaldi – afschrijvingsmethoden en percentages <i>Inventarisatie</i> 3. a. Indien er een register (permanente inventaris) van deze activa bestaat, ga de reconciliatie na met de grootboekrekeningen. b. Informeer wanneer de laatste fysische inventarisatie plaats had en of het register der vaste activa werd aangepast. Indien er geen recente inventarisatie plaats had, formuleer een aanbeveling. c. Indien een fysische inventarisatie plaats had,			

- Informeer of de geactiveerde bedragen niet hoger liggen dan de gebruikswaarde voor de onderneming (dit is de «nuttigheidstest»)
 - Vergelijk het geactiveerde bedrag met het credit geboekt in de resultatenrekening (resultatenrekening - I.C. - rekening 72).
- g. Voor de leasingcontracten opgenomen in de onderrubriek III-D :
- Controleer of ze beantwoorden aan de criteria terzake (zie bepalingen K.B.).
 - Vergelijk de geactiveerde bedragen met de gerelateerde passiva-posten onder Passiva VIII-A.3. en IX-A, rekening gehouden met reeds gedane betalingen.
- h. Werden er vaste activa gekocht tegen lijfrente? Zo ja, werden deze gekapitaliseerd conform het boekhoudrecht (K.B. 08.10.76, art. 26 § 2)?
- i. Nazicht van eigendomsrecht
- Overtuig U van de aanwezigheid van de belangrijkste activa (d.m.v. observatie, bezoeken, ondervragingen, consultatie van plannen en doorlopende inventarissen, enz.).
 - Ga de eigendomsrechten van de onderneming op onroerende goederen na d.m.v.

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

- een aanvraag voor informatie aan de hypotheekbewaarder
 - nazicht aanslagbiljetten in de onroerende voorheffing en vergelijking met de kadastrale gegevens
 - notariële akten en/of bouwcontracten enz.
 - verzekeringspolissen.
3. Zijn deze activa voldoende verzekerd?
Vermeld de verzekerde waarde per dekking t.a.v. hun nettoboekwaarde in het controledossier.

Herwaarderingen

5. Werden er activa geherwaardeerd tijdens het boekjaar? *Zo ja,*
- a. Zijn deze gefundeerd op een vaststaande en blijvende meerwaarde? Gebaseerd op een expertiseverslag?
 - b. Werde deze beslissing genomen door het bevoegd beheersorgaan?
 - c. Werde deze verantwoord in een toelichting?
 - d. Is ze conform de waarderingsregels?
 - e. Werde de herwaardering correct geboekt?
 - f. Werden de uitgedrukte meerwaarden (tenminste vanaf het boekjaar 1984) mede afgeschreven over (tenminste) de nog resterende economische levensduur?

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

6. Overloop de kostenrekeningen voor onderhoud en herstellingen om na te gaan of er geen te kapitaliseren materiële vaste activa ten onrechte in kosten werden geboekt.

Desinvesteringen

7. Selecteer alle desinvesteringen boven een initieel bedrag van aanschaffingswaarde van...

Ga na:

- of de verkoop geautoriseerd werd
- of de verkoopwaarde verantwoord werd
- of de resultaten (min- of meerwaarde) juist zijn verwerkt (minderwaarden in resultatenrekening - VII.D.)
 - rekening 763, tenzij bij courante realisatie
 - rekening 643, respectievelijk 741
- of de geboekte afschrijvingen voldoende waren en zo niet, de mogelijke invloed van deze ontoereikendheid op de andere activa die nog in dienst zijn
- of de afschrijvingstabellen en de doorlopende inventaris werden bijgewerkt.

Informeer bij de technische directie enz. over de buitengebruikstellingen om na te gaan of redelijkerwijze alle desinvesteringen werden geboekt of buitengebruik gestelde activa werden overgeboekt naar onderrubriek III.E en in waarde aangepast.

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

Afschrijvingen

8. a. Test de berekening van de afschrijvingen en vergelijk het totaal met het debet geboekt onder rubriek II.D. van de resultatenrekening (rekeningen 6302 tot 6305).
 - Zijn de afschrijvingsmethoden en percentages stelselmatig met vorig boekjaar? Zo niet, noteer de verantwoording voor de verandering.
 - Zijn de gebruikte afschrijvingen voldoende? Zo niet, overweeg of niet moet worden overgegaan tot aanvullende of uitzonderlijke afschrijvingen en/of waardeverminderingen (waarvan het debet te boeken is onder rubriek VII.A. van de resultatenrekening - rekening 660).
- b. Werden er voorheen geacteerde afschrijvingen teruggenomen?
Zo ja, werd dit voldoende verantwoord?
- c. Zijn de geboekte afschrijvingen ook wettelijk aanvaard?
Zo niet, leg in het controledossier de berekening van de herziening van de verpleegdagprijs vast.
- d. Werd op activa aangeschaft in vorig boekjaar voor het eerst afgeschreven gedurende dit boekjaar?

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
e. Werden, conform de ziekenhuiswet, de activa niet afgeschreven in het jaar van de aanschaf? Werd voor de activa aangeschaft in januari gebruik gemaakt van de uitzonderingsregel hierop? f. Werden, conform de wet, geen afschrijvingen uitgevoerd op reserve uitrusting, activa in aanbouw en gestorte voorschotten? g. Voor de activa waarvoor kapitaalsubsidies werden geboekt onder Passiva VI: – Werden deze aangerekend volgens hetzelfde afschrijvingsplan? – Werden zij juist gecrediteerd in re rubriek VI.C. van de resultatenrekening - rekening 753? <i>Jaarrekening</i> 9. a. Crossrefereer de balanscijfers naar de staat III van de materiële vaste activa in de toelichting. 10. Is de voorstelling en waardering van deze activa in de jaarrekening duidelijk, stelselmatig en getrouw? 11. Bijkomende controleprocedures			

12. Bevindingen:

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

A.IV FINANCIELE VASTE ACTIVA

A. Objectief

De controle van deze balansrubriek heeft tot doel na te gaan of:

- de onder deze rubriek opgenomen bedragen conform het boekhoudrecht zijn;
- de opgenomen bedragen reëel zijn zowel economisch als juridisch;
- de waarderingsregels stelselmatig werden toegepast;
- de nodige waardeverminderingen geacteerd werden;
- de informatie in de toelichting correct en volledig is.

B. Rekeningenstelsel

Het K.B. van 14 augustus 1987 tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor de ziekenhuizen geeft geen specifiek afwijkende indeling van het rekeningenstelsel voor wat betreft de financiële vaste activa. De indeling is derhalve als volgt:

28 Financiële vaste activa

280 Deelnemingen en aandelen

2800 Aanschaffingswaarde

2801 Nog te storten bedragen (-)

2808 Geboekte meerwaarden

2809 Geboekte waardeverminderingen

281 Vorderingen

2810 Nominale waarde

2817 Dubieuze debiteuren

2819 Geboekte waardeverminderingen (-)

288 Borgtochten in contanten

C. Inhoud

De ziekenhuiswet specificeert verder niets over deze sectie en er zijn geen van het boekhoudrecht afwijkende uitzonderingen gespecificeerd in de wet.

D. Vragenlijst

1. Test de samenstelling van de subrekeningen en de afstemming van de gegevens met het grootboek (rekening nr. 280 t.e.m. 288). Vergelijk de gegevens van deze tabel met de sub- en grootboekrekeningen.
2. Maak een tabel op van de mutaties in deze rubriek met de volgende indeling (of bekom de details per titel van staat I in de toelichting):
 - beginsaldi (aanschaffingswaarde, meerwaarden, waardeverminderingen en niet opgevraagde bedragen);
 - verhogingen, verminderingen en overboekingen tijdens het boekjaar;
 - eindsaldi.
3. Controleer elke deelneming of aandelenbezit ten belope van tenminste 10% van het geplaatste kapitaal:

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

- benaming en zetel van de vennootschap
- aantal en percentage van de rechtstreeks gehouden aandelen;
- aantal en percentage van de door dochters en kleindochters gehouden aandelen (totaal);
- gegevens uit de laatst beschikbare jaarrekening:
 - * datum van afsluiting jaarrekening;
 - * munteenheid waarin de jaarrekening is opgesteld;
 - * eigen middelen (kapitaal uitgiftepremies, herwaarderingsmeerwaarden, reserves, plus overgedragen winst of min overgedragen verlies);
 - * netto-resultaat van het laatst afgesloten boekjaar;
- de ontvangen dividenden en intresten;
- de ontvangen intresten;
- voor genoteerde effecten: de beurswaarde op balansdatum en op de meest recente datum;
- voor niet genoteerde effecten: intrinsieke waarde (die blijkt uit de jaarrekening) en de geschatte marktwaarde.

Investerings

4. a. Indien er een register (permanente inventaris) van deze activa bestaat, ga de reconciliatie ervan na met de grootboekberekeningen.
- b. Werd het eigendomsrecht gecontroleerd d.m.v.:

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

- tellingen van de aandelen/effecten die de instelling in portefeuille houdt;
 - confirmatie vanwege de instellingen die aandelen/effecten in bewaring hebben;
 - aankoopborderellen voor aangekochte maar nog niet geleverde waarden;
 - de inschrijving in het aandeelhoudersregister (afschrift of confirmatie te vragen);
 - voor de belangrijkste bedragen aan borgtochten, controleer de onderliggende bewijzen (telefoon, telex, douane, sociaal secretariaat, aansluitingen, enz.).
- c. Controleer de aan- en verkopen d.m.v. contracten, eventuele notariële akten, afrekeningsstukken van derden en de geboekte betalingen respectievelijk ontvangsten.
- d. Ga hierbij na of de transactie werd goedgekeurd door het bevoegd orgaan of persoon, of de resultaten bij realisatie juist zijn verwerkt (minderwaarden in rubriek VIII-D van de resultatenrekening - rekening 763).

Opbrengsten

5. a. Controleer de volledigheid en juistheid van de financiële opbrengsten uit deze activa.

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

- b. Ga de overeenstemming na van de gegevens onder 5.a. met de in de resultatenrekening geboekte financiële opbrengsten en met de onder de overlopende rekeningen opgenomen te ontvangen bedragen.

Waardering

6. a. Bepaal de toegepaste waarderingen en beoordeel hun aanvaardbaarheid.
- b. Ga na of de waarderingsregel stelselmatig wordt toegepast in vergelijking met vorig jaar.
- c. Ga na of bij duurzame minderwaarde of ontwaarding voldoende waardeverminderingen werden geacteerd.
- d. Werden er deelnemingen/aandelen geherwaardeerd tijdens het boekjaar?
Zo ja,
- zijn deze gefundeerd op een vaststaande en duurzame meerwaarde?
 - werd deze beslissing genomen door het bevoegd beheersorgaan?
 - werd deze verantwoord in de toelichting?
 - is ze conform aan de waarderingsregels?
 - werd de herwaardering correct geboekt?

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

A.V. VORDERINGEN OP MEER DAN 1 JAAR

A.VII. VORDERINGEN OP TEN HOOGSTE 1 JAAR

A. Objectief

De controle van deze balansrubriek heeft tot doel te bepalen dat:

- de onder deze rubriek opgenomen bedragen reëel zijn en vorderingen omvatten waarop het ziekenhuis zowel juridisch als economisch recht heeft;
- de onder deze rubrieken opgenomen bedragen conform zijn aan het boekhoudrecht;
- de waarderingsregels consistent zijn met vorig boekjaar;
- de nodige waardeverminderingen werden geacteerd op vorderingen, waarvoor de betaling op de vervaldag onzeker is;
- de informatie in de toelichting correct en volledig is.

B. Rekeningenstelsel

Het K.B. van 14 augustus 1987 tot bepaling van de minimum indeling van het algemeen rekeningenstelsel voor de ziekenhuizen geeft de volgende indeling met betrekking tot de vorderingen:

40 Vorderingen voor prestaties

- 400 Patiënten
- 402 Verzekeringsinstellingen
- 403 Inhaalbedrag
- 404 Te innen opbrengsten
- 406 Vooruitbetalingen
- 407 Dubieuze debiteuren
- 409 Geboekte waardeverminderingen (-)

41 Overige vorderingen

- 411 Terug te vorderen B.T.W.
- 412 Terug te vorderen belastingen en voorheffingen
- 413 Tekort ten laste van de gemeenten
- 414 Te innen opbrengsten
- 415 Geneesheren - tandartsen - verplegend personeel en paramedici
 - 4150 Geneesheren
 - 4151 Tandartsen
 - 4152 Verplegend personeel
 - 4153 Paramedici

- 416 Diverse vorderingen
- 417 Dubieuze debiteuren
- 418 Borgtochten betaald in contanten
- 419 Geboekte waardeverminderingen (-)

C. Inhoud

In bijlage 3, gevoegd aan het K.B. 14.8.1987 met betrekking tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel vóór de ziekenhuizen, vinden we volgende definities van de inhoud en gebruik van de rekeningen:

402 Verzekeringsinstellingen:

Onder deze term moet worden verstaan de verzekeringsinstellingen die als derden tussenkomen voor rekening van de patiënt, zoals de ziekenfondsen, de Hulpkas voor Ziekte van Invaliditeitsverzekering, de Nationale Maatschappij der Belgische Spoorwegen, de Openbare Centra voor Maatschappelijk Welzijn, het Nationaal Instituut voor Oorlogsinvaliden, de Dienst voor Overzeese Sociale Zekerheid, de Verzekeringsondernemingen, enz...

403-443 Inhaalbedrag:

Deze rekeningen moeten op volgende manier gebruikt worden:

- a) op 31 december van ieder jaar moet de instelling een raming opmaken van het inhaalbedrag van het verlopen jaar:
 - bij positief inhaalbedrag zal de boeking zijn:
 - 403 Inhaalbedrag
 - aan 7010 Te ontvangen bedragen
 - bij negatief inhaalbedrag zal de boeking zijn:
 - 7011 Terug te betalen bedragen
 - aan 443 Inhaalbedrag
- b) Wanneer het inhaalbedrag gefactureerd is, zal de boeking zijn:
 - bij positief inhaalbedrag:
 - 400 Patiënten
 - 402 Verzekeringsinstellingen
 - aan 403 Inhaalbedrag
 - 70 Omzet

- bij negatief inhaalbedrag:
443 Inhaalbedrag
400 Patiënten
402 Verzekeringsinstellingen
aan 70 Omzet

c) De rekeningen 403 of 443 moeten aangepast worden bij de notificatie van het definitief inhaalbedrag; dezelfde rekeningen worden gesaldeerd bij de beëindiging van de facturatie. In deze twee gevallen zijn het de rekeningen 669 Kosten met betrekking tot voorgaande jaren of 769 Opbrengsten met betrekking tot voorgaande jaren, die moeten gebruikt worden.

406 Vooruitbetalingen:

Het betreft voorschotten die door de instellingen werden gestort.

D. Vragenlijst

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
1. Test de samenstelling van de subrekeningen en de afstemming van de gegevens met het grootboek.			
2. Worden alle vorderingen op de hiervoor geëigende rekeningen geboekt, als voorzien in het wettelijk rekeningenstelsel, bestemd voor de ziekenhuizen?			
3. Bereken de gemiddelde uitstaande patiëntenvorderingen in verhouding met de omzet. Vergelijk dit met het gemiddelde van het voorgaande boekjaar.			
4. Vergelijk de ouderdom van de uitstaande vorderingen met deze van het voorgaande boekjaar en vraag uitleg over significante wijzigingen.			

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
5. Vergelijk de als dubieus geboekte debiteuren van dit boekjaar met deze van het voorgaande boekjaar, en verifieer de geboekte waardeverminderingen.			
6. Test de tellingen van de saldilijst patiëntengelden en sluit het totaal aan met de grootboekrekeningen.			
7. Bepaal de wenselijkheid van het aanvragen van saldibevestigingen aan derden.			
8. Vraag een directe bevestiging van de vorderingen op: – bestuurders – directieleden – personeelsleden (voorschotten e.d.)			
9. Maak een samenvatting van de resultaten van de saldobevestigingsprocedure.			
10. Indien geen saldobevestigingen worden gevraagd of indien deze procedure onvoldoende resultaten oplevert, overweeg het controleren van de op balansdatum uitstaande vorderingen door middel van een afloopcontrole.			
11. Is een juist onderscheid gemaakt tussen de vorderingen wegens prestaties en de overige vorderingen?			
12. Is een duidelijk onderscheid gemaakt tussen vorderingen op meer dan 1 jaar en deze minder dan 1 jaar?			

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
13. Zijn de vorderingen waarvoor een afbetalingsplan werd overeengekomen, dat loopt over een periode van meer dan 12 maanden, wel degelijk als vordering op meer dan 1 jaar opgenomen?			
14. Welke procedure is voorzien indien het ziekenfonds zijn tussenkomst weigert? Quid met personen die niet aangesloten zijn bij een ziekenfonds?			
15. Zijn de vorderingen wel degelijk opgesplitst naar bestemming, nl. mutualiteiten, verzekeringsmaatschappijen, O.C.M.W.'s?			
16. Controleer de evolutie, de niet betaalde saldi en de achterstand van de verschillende vorderingen, opgenomen op de rekening Verzekeringsinstellingen.			
17. Verifieer hoe de evolutie is van de rekeningen van verschillende ziekenfondsen ten opzichte van het ziekenhuis.			
18. Hoe worden de voorschotten, betaald door de ziekenfondsen, opgevolgd?			
19. Hoe worden de verbeteringen, die aan de ziekenhuisfacturen door het ziekenfonds worden aangebracht, behandeld?			
20. Worden de facturen aan de ziekenfondsen binnen de vastgestelde termijnen opgesteld (maandelijks voor algemene ziekenhuizen en trimestrieel voor de psychiatrische instellingen)?			

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
21. Verwijzen de rekeningnummers naar de herkomst van de vordering (kostenplaats) met het oog op het eventueel later boeken van waardeverminderingen op de exacte kostenplaats?			
22. Zijn alle inhaalbedragen geboekt, eventueel ook de penalisatie?			
23. Werd de berekening van de verpleegdag-kostprijs voorgelegd? Is hierin rekening gehouden met de samenstellende bestanddelen, zoals beschreven in hoofdstuk IV van het Ministerieel Besluit van 02.08.1986?			
24. Werd er voor de controle op de geboekte inhaalbedragen rekening gehouden met het toegestane quotum verpleegdagen voor het te controleren jaar?			
25. Controleer de overige uitstaande vorderingen aan de hand van onderliggende documenten of externe bewijsdocumenten.			
26. Werd de rente en/of het disconto op vorderingen met een initiële looptijd van meer dan 1 jaar, correct verrekend? Werden de prorata temporis verwerking van de rente, respectievelijk disconto correct verwerkt in de jaarrekening? (Art. 27 bis par. 2 van het K.B. van 08.10.76). Worden de financiële opbrengsten op deze vorderingen correct en stelselmatig geboekt en juist weergegeven in de jaarrekening?			

27. Werden de vorderingen met een initiële looptijd van meer dan 1 jaar maar die tijdens het volgend boekjaar vervallen, correct overgeboekt naar de activa-rubriek VII?
28. Indien er debiteuren met creditsaldi openstaan, ga hiervan de redenen na.
29. Bekom de ouderdomslijst van de uitstaande patiëntensaldi.
- Test deze lijst op juistheid;
 - Concentreer U op de oudste en belangrijkste bedragen;
 - Bespreek de onbetaalde vervallen bedragen met de directeur en evalueer hierbij of de geacteerde waardevermindering voldoende is.
30. Vraag de analyse op van de rekeningen «Geboekte waardeverminderingen».
- Vergelijk de begincijfers met vorig jaar.
 - Ga na door middel van een steekproef of de afboekingen door een bevoegd persoon werden goedgekeurd.
 - Vergelijk de geboekte dotaties met de resultatenrekeningen.
31. Ga na, of voorheen geacteerde maar overbodig geworden waardeverminderingen niet moeten worden teruggenomen.
32. Zijn er in het ziekenhuis geneesheren die hun praktijk uitoefenen onder het statuut van zelfstandige?
Werden U de contracten met de geneesheren voorgelegd?

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
33. Is er nazicht gedaan over de berekeningswijze en de boekingen van de bijdragen, die de geneesheren dienen af te dragen voor werkingskosten en zelfsupporting-diensten?			
34. Worden alle uitgaven ten laste van derden wel degelijk en exact doorgefactureerd? (o.a. kloostergemeenschap, verpleegsterschool, bejaardentehuis,...)			
35. Indien het ziekenhuis beroep doet op de prestaties van de leerlingen van een verpleegsterschool, is er een vergoeding berekend, en is deze conform met de richtlijnen van Volksgezondheid?			
36. Werden er voorschotten uitbetaald aan dokters en/of personeelsleden? Verifieer de overeenkomst en de voorwaarden.			
37. Zijn alle overheidstussenkomsten met betrekking tot personeel ontvangen of voorzien, zoals bv. Rijksfonds Sociale Reklasering, educatief verlof e.a.?			
38. Werd U het detail voorgelegd van de aan het ziekenhuis betaalde voorschotten voor hospitalisatie en farmaceutische kosten?			
39. Hebt U duidelijk geverifieerd of er geen compensatie bestaat tussen tegoeden en schulden, rechten en verplichtingen, kosten en opbrengsten?			
40. Is er overeenstemming tussen het aantal verpleegdagen en de facturatie?			

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
41. Zijn de inkomsten met betrekking tot patiënten, die niet zijn verzekerd, wel degelijk geboekt?			
42. Is er overeenstemming tussen het aantal verpleegdagen in één en twee persoonskamers en de gefactureerde supplementen?			
43. Stemt het aantal forfaitaire bedragen voor de geneesmiddelen, ten laste van de patiënten, overeen met het aantal verpleegdagen?			
44. Gebeurt de verdeling van de facturatie naar de kostenplaatsen op een correcte manier?			

A.VI. VOORRADEN EN BESTELLINGEN IN UITVOERING

A. Objectief

De controle van deze balansrubriek heeft tot doel vast te stellen of:

- de voorraden fysisch aanwezig zijn;
- de voorraden toebehoren aan het ziekenhuis;
- de voorraden verkoop- of verwerkbaar zijn;
- de voorraden op stelselmatige manier gewaardeerd zijn in overeenstemming met de opgestelde waarderingsregels;
- er voldoende voorziening is aangelegd voor minderwaarde op voorraden.

B. Rekeningenstelsel

Het K.B. van 14 augustus 1987 tot bepaling van de minimum indeling van het algemeen rekeningenstelsel voor de ziekenhuizen geeft volgende indeling met betrekking tot de voorraden:

31 Grondstoffen en leveringen

- 310 Farmaceutische produkten
- 311 Andere medische produkten
- 312 Diverse leveringen
- 313 Produkten en klein onderhoudsmaterieel
- 314 Produkten voor energie
- 315 Bureelbenodigdheden en leveringen voor informatieverwerking
- 316 Was, linnen en beddegoed
- 317 Voeding en leveringen voor keuken
- 319 Geboekte waardeverminderingen (-)

36 Vooruitbetalingen op voorraadinkopen

- 360 Vooruitbetalingen
- 369 Geboekte waardeverminderingen (-)

37 Bestellingen in uitvoering

C. Inhoud

In bijlage 3, gevoegd aan het K.B. 14.08.1987 met betrekking tot bepaling van de minimum indeling van het algemeen rekeningenstelsel voor de ziekenhuizen, vinden we volgende commentaren:

31 Grondstoffen en leveringen:

Op de rekeningen van voorraden worden de inventarisresultaten geboekt. Zij worden bij het begin van het boekjaar gedebiteerd met de waarden van de voorraden op deze datum. Zij worden gedebiteerd of gecrediteerd aan het einde van het boekjaar met de voorraadwijzigingen die zich hebben voorgedaan tijdens de periode waarop de jaarrekeningen betrekking hebben.

De rekeningen van voorraden en voorraadwijzigingen mogen eveneens periodisch worden aangepast wanneer een permanente inventaris gehouden wordt.

37 Bestellingen in uitvoering:

Niettegenstaande de opsplitsing van de totale voorraad duidelijk wordt weergegeven in het rekeningenstelsel, zal echter nog een verdere detaillering noodzakelijk zijn, waarbij het rekeningnummer tevens een verwijzing bevat naar de kostenplaats, dit om aan te sluiten bij de boeking van de voorraadwijzigingen opgenomen in rekening 609.

De toepassing van de rekening «Bestellingen in uitvoering» houdt uiteraard verband met zelf gerealiseerde produktie. In een algemeen ziekenhuis zien wij hiervoor niet direct enige toepassing; in een psychiatisch ziekenhuis zouden dit bestellingen kunnen zijn van externe firma's waaraan wordt gewerkt in het kader van een project bezigheidstherapie.

D. Vragenlijst

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
1. a. Neem voorafgaandelijk contact met het ziekenhuis teneinde inzicht te krijgen in de organisatie van de inventarisatie.			
b. Raadpleeg de beschrijving van de administratieve organisatie van de voorraden, de beoordeling van de interne controle en de eventuele uitkomsten van een vorige controle.			
c. Beoordeel of de geplande inventarisprocedures adequaat zijn en stel eventueel verbeteringen of verduidelijkingen voor.			
2. Maak de nodige proeftellingen en win de nodige informatie in, teneinde vast te stellen dat de inventarisatie-instructies nauwgezet worden uitgevoerd.			
3. Noteer alle gegevens voor later nazicht en controle van de waarderingen en van de administratieve afgrenzing (cut-off).			

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
4. Indien de inventarisatie wordt verricht op basis van permanente hoeveelheidskaarten of gegevens, die periodisch worden aangepast aan fysische proeftellingen, maak dan een voldoende aantal proeftellingen en vergelijk deze met de permanente voorraadkaarten teneinde de betrouwbaarheid van het gevoerde systeem vast te stellen.			
5. Stel vast of de voorraden ontvangen in consignatie, die niet aan het ziekenhuis toebehoren, afgescheiden werden van de eigen voorraden.			
6. Indien het ziekenhuis eigen voorraden heeft in consignatie bij derden, overweeg een bezoek ter bevestiging van deze activa of vraag een bevestiging aan.			
7. Maak, nadat een bepaald geografisch gedeelte van de magazijnen is geteld, een algemeen overzicht van de gebruikte voorraad opnamelijsten om de volledigheid na te gaan.			
8. Vergelijk de tijdens de voorraadopname bekomen informatie over de laatste ontvangsten en verzendingen voor de opname en de eerste ontvangsten en verzendingen na de opname met de boekhoudkundige verwerking ervan teneinde vast te stellen dat alle facturen in de juiste boekhoudperiode werden geboekt.			

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
9. Vergelijk de tijdens de observatie van de voorraadopname vastgestelde proeftellingen of andere gegevens met de definitieve voorraadlijsten.			
10. Ga na of de waarderingsregels dezelfde zijn als vorig jaar en beoordeel hun aanvaardbaarheid. Leg de invloed van de wijzigingen op de resultaten van het boekjaar vast.			
11. Selecteer een aantal posten voor controle van de prijzen en controleer deze prijzen met aankoopfacturen.			
12. Beoordeel of de regel van de laagste van de aanschaffingsprijs of van de marktwaarde werd gevolgd.			
13. Beoordeel de adequaatheid van de geboekte waardeverminderingen om rekening te houden met de incourantheid van bepaalde voorraden en/of met de toekomstige of te verwachten prijsevoluties.			
14. Ga na of de boekhoudkundige verwerking van voorraadgoederen, aangekocht in vreemde valuta, undige verwerking van voorraadgoederen, aangekocht in vreemde valuta, volgens algemeen aanvaarde principes werden omgerekend en verwerkt in de jaarrekening. Beoordeel de terzake geformuleerde waarderingsregel.			
15. Noteer en beoordeel de uitstaande belangrijke aankoop-, respectievelijk verkoopverplichtingen en termijncontracten.			

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
16. Is de voorstelling en waardering van de voorraden en bestellingen in uitvoering in de jaarrekening duidelijk, stelselmatig en getrouw?			
17. Zijn alle voorraden zodanig in de boekhouding opgenomen dat het rekeningnummer verwijst naar de diverse kostenplaatsen?			
18. Zijn de voorraadwijzigingen wel degelijk op rek. 609 opgenomen en niet meer op de desbetreffende kostenrekening?			
19. Zijn de waardeverminderingen op voorraden wel degelijk opgenomen in de boekhouding en verwerkt op de rek. 631 «Waardevermindering op voorraden» ?			
20. Hebt U de bevindingen neergeschreven en aan de directie voorstellen tot verbetering geformuleerd?			

A.VIII. GELDBELEGGINGEN

A. Objectief

De controle van deze balansrubriek heeft tot doel na te gaan of:

- de onder deze rubriek opgenomen bedragen conform het boekhoudrecht zijn;
- de opgenomen bedragen reëel zijn zowel economisch als juridisch;
- de waarderingsregels stelselmatig werden toegepast;
- de nodige waardeverminderingen geacteerd werden;
- de informatie in de toelichting correct en volledig is.

B. Rekeningenstelsel

Het K.B. van 14 augustus 1987 tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor de ziekenhuizen geeft volgende indeling:

51 Aandelen

52 Vastrentende effecten

53 Termijndeposito's

C. Inhoud

De Wet op de Ziekenhuizen alsmede de tot nu toe gepubliceerde uitvoeringsbesluiten specificeren niets over deze rubriek. Wij gaan er dan ook van uit dat de algemene boekhoudwet hier van toepassing is.

D. Vragenlijst

1. Vraag het detail op van deze rubriek, bij voorkeur onder vorm van een mutatie-overzicht begin- en einde boekjaar, met per titel (aandeel, obligatie, effect, termijndeposito) de volgende gegevens:
 - juiste benaming;
 - looptijd, coupondatum, interestvoet;
 - aanschaffingsdatum en aanschaffingsprijs;
 - nominale waarde;
 - eventueel geacteerde waardevermindering;
 - realisatiewaarde op balansdatum (beurswaarde voor genoteerde effecten);
 - niet opgevraagde bedragen;

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

- verworven en nog te ontvangen financiële opbrengsten begin en einde boekjaar;
 - ontvangen dividenden en interesten tijdens het boekjaar;
 - aan- en verkooptransacties tijdens het jaar met aangifte van gerealiseerde winsten of verliezen.
2. Selecteer een aantal transacties voor controle van de aankoop- en verkoopdocumenten.
 3. Ga na of de gerealiseerde meerwaarden respectievelijk minderwaarden correct werden berekend en verwerkt in de jaarrekening.
 4. Observeer de inventarisatie van de effecten die bij de instelling worden bewaard.
 5. Stel saldobevestigingen op d.m.v.
 - bankbevestigingen;
 - staat van fondsen vanwege de instellingen waar de effecten in depot zijn gegeven.
 6. Controleer de boekwaarde van de effecten in vergelijking met:
 - voor genoteerde effecten, de beursnotering op balansdatum;
 - voor niet-genoteerde effecten: trimestriële publicatie van niet-genoteerde waarden in het Belgisch Staatsblad of andere gegevens.

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

7. Controleer of de nodige waardeverminderingen (en in voorkomend geval aanvullende waardeverminderingen) werden geboekt.
8. Ga na of de geboekte financiële opbrengsten uit geldbeleggingen in een redelijke verhouding staan tot deze activa.
9. Ga steekproefsgewijs de proratisering op het einde van het boekjaar na en vergelijk het totaal met het in de overlopende rekeningen van de activa opgenomen bedragen.

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

A.IX. LIQUIDE MIDDELEN

A. Objectief

De controle van deze balansrubriek heeft tot doel na te gaan of:

- de onder deze rubriek opgenomen bedragen conform het boekhoudrecht zijn;
- de opgenomen bedragen reëel zijn zowel economisch als juridisch;
- de waarderingsregels stelselmatig werden toegepast;
- de nodige waardeverminderingen geacteerd werden;
- de informatie in de toelichting correct en volledig is.

B. Rekeningenstelsel

Het K.B. van 14 augustus 1987 tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor de ziekenhuizen geeft volgende indeling:

54 Te incasseren vervallen waarden

55 Kredietinstellingen

56 Postcheque en girodienst

57 Kassen

58 Interne overboekingen

C. Inhoud

De Wet op de Ziekenhuizen alsmede de tot nu toe gepubliceerde uitvoeringsbesluiten specificeren niets over deze rubriek. Wij gaan er dan ook van uit dat de algemene boekhoudwet hier van toepassing is.

D. Vragenlijst

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
1. Vraag de instelling standaard-bankbevestigingsbrief op te stellen voor alle financiële instellingen en verzend deze brieven.			
2. Ga na of de gegevens van de ontvangen bankbevestigingen aansluiten met de grootboekgegevens. Indien er een reconciliatie nodig is, bespreek deze met de verantwoordelijke van de instelling.			
3. Ga na of de omrekening van saldi in vreemde valuta geschied is tegen de koersen per balansdatum.			
4. Ga na of het risico van geldtransporten beveiligd, respectievelijk verzekerd is.			
5. Indien de rekening 58 «Interne overboekingen» een saldo vertoont, test deze op afloopcontrole van de uitstaande bedragen.			

A.X. OVERLOPENDE REKENINGEN VAN DE ACTIVA

A. Objectief

De controle van deze rubriek heeft tot doel te bepalen dat:

- de onder deze rubriek opgenomen bedragen conform het boekhoudrecht zijn;
- de opgenomen bedragen reëel zijn zowel economisch als juridisch;
- de waarderingsregels stelselmatig werden toegepast;
- de nodige waardeverminderingen geacteerd werden;
- de informatie in de toelichting correct en volledig is.

B. Rekeningenstelsel

Het K.B. van 14 augustus 1987 tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor de ziekenhuizen geeft volgende indeling:

490 Over te dragen kosten

491 Verkregen opbrengsten

C. Inhoud

De Wet op de Ziekenhuizen alsmede de tot nu toe gepubliceerde uitvoeringsbesluiten specificeren niets over deze rubriek. Wij gaan er dan ook van uit dat de algemene boekhoudwet hier van toepassing is.

D. Vragenlijst

1. Ga de aansluiting na tussen detail en grootboek.
2. Vergelijk de uitstaande saldi met deze van het vorig jaar en beoordeel de redelijkheid van de opgetreden wijzigingen.

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

3. Test de volledigheid van deze rubriek door de uitslag van de controle van andere balansposten die afgegrensd moeten worden m.b.t. de over te dragen kosten en de verworven opbrengsten.
4. Vergelijking met de berekende prorata's in andere secties m.b.t. onder meer:
 - verzekeringspolissen;
 - vooruitbetaalde interesten;
 - vooruitbetaalde huren;
 - betaalde nog niet verlopen onderhoudscontracten...

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

P.I. DOTATIES, INBRENG EN GIFTEN IN KAPITAAL

A. Objectief

De controle zal toegespitst worden op de volgende punten, om na te gaan of:

1. De in de boekhouding vermelde bedragen onder de hoofdingen kapitaal: reserves, overgedragen resultaat en herwaarderingsmeerwaarden wel onder de juiste balansrubriek werden geboekt en correct zijn opgenomen. Er dient eveneens onderzocht te worden dat de statutaire en wettelijke verplichtingen met betrekking tot het voeren van de boekhouding en de jaarrekening nauwlettend worden nageleefd.
2. De mutaties op de rekeningen dotaties, inbrengen en schenkingen in kapitaal werden goedgekeurd en naar behoren geboekt in de loop van het lopende boekjaar.

B. Rekeningenstelsel

In het K.B. van 14 augustus 1987 tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor ziekenhuizen wordt enkel volgende rekening opgenomen:

10 Dotaties, inbreng en giften in kapitaal.

C. Inhoud

In bijlage 3, gevoegd aan het K.B. van 14 augustus 1987 met betrekking tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor de ziekenhuizen vinden wij volgende definitie van de inhoud en het gebruik van deze rekening:

Op deze rekening moeten geboekt worden de dotaties en de inbreng door derden bij de stichting van de verzorgingsinstelling of later en bestemd tot de samenstelling van het «eigen kapitaal» van deze instelling.

Wat de giften betreft, moet onderscheid worden gemaakt tussen de giften in kapitaal en de lopende giften, de eerste moeten geboekt worden op de rekening 10, de tweede op de resultatenrekening bij de opbrengsten.

Onder giften in kapitaal moet worden verstaan de giften in onroerende goederen (gebouwen-terreinen) of de bedragen bestemd om bij te dragen tot een duurzame financiering van de instelling.

D. Vragenlijst

1. Maak het hoofdwerkdocument aan.
2. Ga na of het permanente werkdossier betreffende deze rubriek niet moet worden aangepast.
3. Bij een eerste benadering van de balans, zal de rubriek kapitaal in zijn geheel worden ontleed.
4. Wanneer er zich in de loop van het betrokken boekjaar veranderingen hebben voorgedaan in de kapitaalstructuur van de instelling, moet er nagegaan worden of alle wettelijke en statutaire verplichtingen werden nageleefd.

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
5. Ga na of onder de schenkingen in kapitaal, alleen die schenkingen in materiële vaste activa werden geboekt (terreinen en gebouwen) of de bedragen die bestemd zijn om bij te dragen tot de duurzame financiering van de instelling.			
6. Ga na of het verschil tussen de erfpachtwaarde en de reële waarde van de toekomstige erfpachtrenten onder deze rubriek werd opgenomen.			
7. Controleer of de lopende schenkingen in de resultatenrekening werden verwerkt.			
8. Stel een memorandum op betreffende de verrichte opzoeken, dat ook de conclusies vermeldt.			

P.II. HERWAARDERINGSMEERWAARDEN

A. Objectief

De controle van deze balansrubriek heeft tot doel vast te stellen dat:

- de onder deze rubriek opgenomen bedragen conform het boekhoudrecht zijn;
- de herwaarderingsregels verantwoord zijn;
- de waarderingsregels stelselmatig werden toegepast;
- de herwaarderingsregels steunen op beslissingen van daartoe bevoegde organen;
- de informatie in de toelichting correct en volledig is.

B. Rekeningenstelsel

In het K.B. van 14 augustus 1987 tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor ziekenhuizen worden volgende rekeningen opgenomen:

12 Herwaarderingsmeerwaarden

121 Herwaarderingsmeerwaarden op materiële vaste activa

122 Herwaarderingsmeerwaarden op financiële vaste activa

C. Inhoud

In bijlage 3, gevoegd aan het K.B. van 14 augustus 1987 met betrekking tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor ziekenhuizen, vinden wij volgende definitie van de inhoud en het gebruik van de herwaarderingsmeerwaarden:

«Onder herwaarderingsmeerwaarden moet worden verstaan de niet-gerealiseerde meerwaarden, vermeld in de rekeningen voor materiële en financiële vaste activa, overeenkomstig artikel 34 van het koninklijk besluit van 8 oktober 1976, gewijzigd door het koninklijk besluit van 12 september 1983 betreffende de jaarrekening van de ondernemingen».

D. Vragenlijst

1. Bekom een tabel van de mutaties m.b.t. de rekening herwaarderingsmeerwaarden van het boekjaar of stel die zelf op.
2. Trek de saldi begin boekjaar na aan de hand van de werkpapieren en vergelijk met de vorige saldi en de eindsaldi met de balans algemene rekeningen.
3. Controleer de mutaties aan de hand van de onderliggende verantwoordingsstukken.
4. Ga na of die verrichtingen conform de wettelijke voorschriften werden uitgevoerd.

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
5. Controleer de verantwoording en de wenselijkheid van de herwaardering (duurzaam en vaststaand karakter ervan).			
6. Controleer de berekeningen van de investeringen van de herwaarderingsmeerwaarden en hun toerekening in de resultatenrekening.			
7. Ga na of de herwaarderingsmeerwaarde m.b.t. verkochte vaste activa werd geschrapt.			
<i>Documentatie</i>			
1. Werkdocumenten.			
2. Voor te stellen verbeteringen (summary sheet).			
3. Memorandum: samenvatting van de uitgevoerde controles (verwijzing naar het controleprogramma) en conclusies van die controles.			
4. Punten in beraad.			

P.III. RESERVES

A. Objectief

De controle zal toegespitst worden op volgende punten om na te gaan of:

- de bedragen die onder de hoofding reserves in de boekhouding zijn verwerkt onder de juiste balansrubriek werden opgenomen en naar behoren geformuleerd, goedgekeurd en verwerkt;
- er dient eveneens onderzocht te worden dat de statutaire en wettelijke verplichtingen met betrekking tot het voeren van de boekhouding en de jaarrekening nauwlettend worden nageleefd.

B. Rekeningenstelsel

In het K.B. van 14 augustus 1987 tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor ziekenhuizen wordt enkel volgende rekeningen opgenomen:

13 Reserves

- 130 Wettelijke reserve
- 131 Niet-beschikbare reserve
- 133 Beschikbare reserve

C. Inhoud

In bijlage 3, gevoegd aan het K.B. van 14 augustus 1987 met betrekking tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor ziekenhuizen vinden wij volgende definitie van de inhoud en het gebruik van deze rekening:

«Onder reserves moet worden verstaan de winsten die in de instelling behouden blijven, andere dan de winsten die naar een volgend boekjaar overgedragen worden. Zij worden uitsluitend van geldmiddelen voorzien door de resultaatverwerking via de tabel van bestemmingen en afnemingen die het gevolg zijn van de resultatenrekening».

D. Vragenlijst

1. Maak het hoofdwerkdocument aan met betrekking tot de reserves, op basis van de gegevens van het vorige boekjaar.
2. Ga na of het saldo bij het begin van het boekjaar gelijk is aan het eindsaldo van het vorig boekjaar.
3. Controleer of alle veranderingen m.b.t. de rekening reserves wel door de Algemene Vergadering of door het statutair bevoegde orgaan werden goedgekeurd en of ze correct werden geboekt.

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

4. Controleer of alle wettelijke en/of statutaire bepalingen met betrekking tot de reserves werden nageleefd.
5. Controleer in voorkomend geval de verwerking van de reserves (wettelijke reserve, niet beschikbare reserve, beschikbare reserves).
6. Leg de beoordeling en de conclusies vast in een memorandum.

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

P.IV. OVERGEDRAGEN RESULTAAT

A. Objectief

De controle van deze balansrubriek is erop gericht na te gaan of:

- de bedragen die in de boekhouding onder de hoofding overgedragen resultaat zijn opgenomen wel degelijk onder de juiste balansrubriek werden opgenomen en naar behoren werden geformuleerd, goedgekeurd en verwerkt;
- de statutaire en wettelijke verplichtingen met betrekking tot het voeren van de boekhouding en het opstellen van de jaarrekening nauwlettend worden nageleefd.

B. Rekeningenstelsel

In het K.B. van 14 augustus 1987 tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor ziekenhuizen wordt volgende rekening opgenomen:

14 Overgedragen resultaat

C. Inhoud

In bijlage 3, gevoegd aan het K.B. van 14 augustus 1987 met betrekking tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor ziekenhuizen vinden wij:

«Het overgedragen resultaat kan, in voorkomend geval, een debet-saldo vertonen; in dit geval wordt dit in de jaarrekeningen op het passief met een minteken voorgesteld».

D. Vragenlijst

1. Maak het hoofdwerkdocument aan.
2. Ga na of de besluiten van de algemene vergadering met betrekking tot het resultaat conform de wettelijke en statutaire bepalingen zijn.
3. Ga na of alle wijzigingen en ook de toepassing ervan overeenstemmen met een besluit van de algemene vergadering.
4. Ga na of de boekhoudkundige verwerking van de overgedragen winst of het overgedragen verlies correct is uitgevoerd.
5. Notuleer de beoordeling en de conclusies in een memorandum.

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

P.V. INVESTERINGSSUBSIDIES

A. Objectief

De controledoelstellingen met betrekking tot de investeringssubsidies zijn:

- nagaan of de investeringssubsidies voor het juiste bedrag in de balans zijn opgenomen en of de overboeking naar de resultatenrekening op aanvaardbare wijze en identiek met het vorige boekjaar is verwerkt;
- de naleving controleren van de voorwaarden voor het bekomen van investeringssubsidies.

B. Rekeningenstelsel

In het K.B. van 14 augustus 1987 tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor ziekenhuizen worden volgende rekening opgenomen:

15 Investeringsubsidies

150 Ontvangen bedragen

1500 Staat, Gemeenschap, Gewest

1501 Provincie

1502 Stad, Gemeente

1503 O.C.M.W.

1504-1509 Overige Openbare Overheid

159 Naar resultaat overgedragen bedragen (-)

1590 Staat, Gemeenschap, Gewest

1591 Provincie

1592 Stad, Gemeente

1593 O.C.M.W.

1594-1599 Overige Openbare Overheid

C. Inhoud

In bijlage 3, gevoegd aan het K.B. van 14 augustus 1987 met betrekking tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor de ziekenhuizen vinden wij volgende definitie van de inhoud en het gebruik van deze rekening «Investeringsubsidies»:

Op deze rekening worden de investeringsubsidies geboekt die van de openbare overheid werden bekomen voor vaste activa.

Zij worden per schijven in mindering gebracht door imputatie van de rekening «Andere financiële opbrengsten» naar evenredigheid van de opnemings van de afschrijvingen (tegen 100%) van onroerende goederen waarvan de aankoop werd gesubsidieerd en, in voorkomend geval, ten belope van het saldo in geval van realisering of buiten dienststelling van deze onroerende goederen.

De investeringsubsidies die werden toegekend zonder betrekking te hebben op de investeringen voor onroerende goederen zoals exploitatiesubsidies, subsidies in kapitaal en interesten, worden, naargelang van het geval, bij hun toekenning geboekt op de rekening «Andere bedrijfsopbrengsten» of op de rekening «Andere financiële opbrengsten».

D. Vragenlijst

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
1. Maak het hoofdwerkdocument aan met betrekking tot de investeringssubsidies.			
2. Ga na of het beginsaldo van het boekjaar gelijk is aan het eindsaldo van het vorige boekjaar.			
3. Ga na of alle investeringssubsidies correct zijn uitgedrukt. Er moet worden nagekeken of het toekennen van subsidies afhankelijk is van eventuele al dan niet aanwezige voorwaarden.			
4. Controleer de uitbetaling van de subsidies.			
5. Ga na of de toegekende subsidies beantwoorden aan gedane investeringen en of de overeenstemmende regeling van opneming onder de winst correct werd uitgevoerd, via de toekenning aan de rekening «Andere financiële opbrengsten», naarmate er afschrijvingen die aan de vaste activa waarvoor zij werden bekomen ten laste worden genomen, en, in voorkomend geval, ten belope van het saldo wanneer die vaste activa worden verkocht of buiten gebruik gesteld.			
6. Ga na of de boeking van de investerings-subsidies correct is geschied. Werden geen subsidies opgenomen die geen betrekking hebben op investeringen in materiële vaste activa zoals bedrijfssubsidies, kapitaal- of interestsubsidies?			
7. Notuleer de beoordeling en de conclusies in een memorandum.			

P.VI. SLUITINGSPREMIES

A. Objectief

De controle beoogt na te gaan of de nodige sluitingspremies voor het gehele bedrag werden opgenomen van zodra de ministeriële kennisgeving ontvangen is.

B. Rekeningenstelsel

In het K.B. van 14 augustus 1987 tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor ziekenhuizen worden volgende rekeningen opgenomen:

18 Sluitingspremies

180 Premies betreffende vaste activa

181 Premies betreffende werkingskosten

189 Naar resultaat overgedragen bedragen (-)

C. Inhoud

In bijlage 3, gevoegd aan het K.B. van 14 augustus 1987 met betrekking tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor de ziekenhuizen vinden wij volgende definitie van de inhoud en het gebruik van deze rekeningen:

Rekeningen 180 en 181:

Deze premies omvatten de schadeloosstellingen betaald door tussenkomst van het Fonds voor de bouw van ziekenhuizen en medisch-sociale inrichtingen, overeenkomstig de bepalingen van het koninklijk besluit van 19 mei 1987 houdende vaststelling van de voorwaarden voor de toekenning van de schadeloosstelling voor de niet-uitvoering van projekten van ziekenhuisbouw en voor de sluiting en de niet-ingebruikname van ziekenhuizen of ziekenhuisdiensten, evenals van de wijze waarop de schadeloosstelling wordt berekend.

De schadeloosstelling, die betrekking heeft op de kosten die verbonden zijn aan de totale of gedeeltelijke sluiting van een ziekenhuis, kan toegekend worden tot dekking van twee soorten uitgaven:

- a) de uitgaven betreffende de werkingskosten;
- b) de uitgaven betreffende de roerende en onroerende goederen.

Dezelfde rekening (180) wordt eveneens gebruikt voor de toegekende premies in het geval van de niet-ingebruikname van bedden. Bij de ministeriële notificatie van de beslissing tot toekenning van schadeloosstelling of ten laatste bij de storting van het voorschot, moeten de boekingen geschieden op grond van een raming aan 100%. De correctie wordt uitgevoerd bij de definitieve notificatie van het bedrag van de schadeloosstelling.

Rekening 189 Naar het resultaat overgedragen bedragen:

- a) De premies betreffende vaste activa zullen per schijven worden verminderd door imputatie op de posten 744 tot 9 of 764 tot 8 naar evenredigheid van het ten laste nemen van de afschrijvingen op vaste activa, of, in voorkomend geval, naargelang van het saldo van de desaffectatie of de realisatie ervan.
- b) De afschrijving van de premie betreffende de werkingskosten moet geschieden ten belope van 100% op 31 december van het dienstjaar tijdens hetwelk de schadeloosstelling werd verkregen. Opgemerkt moet worden dat de werkingskosten die voortvloeien uit de sluiting van bedden in het jaar van de sluiting moeten voorzien worden, indien de betalingen over verschillende boekjaren gespreid zijn.

D. Vragenlijst

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
1. Maak het hoofdwerkdocument aan.			
2. Ga na of het beginsaldo van het boekjaar gelijk is aan het eindsaldo van het vorige boekjaar.			
3. Ga na of aan de voorwaarden voor de toekenning van de sluitingssubsidies is beantwoord:			
– kosten gedaan voor ontwerpen waartoe omtrent een principe-akkoord bestaat en waarvan de uitvoering geheel of gedeeltelijk wordt afgesloten;			

- kosten met betrekking tot gehele of gedeeltelijke sluitingen van een ziekenhuis of een deel daarvan;
 - kosten betreffende de niet in gebruikstelling van een ziekenhuis of een deel daarvan.
4. Ga na of de sluitingspremie is geboekt (aan 100%) op het ogenblik van de ministeriële kennisgeving dat een vergoeding wordt toegekend of uiterlijk op het moment dat het voorschot werd gestort.
 5. Ga na of de nodige verbeteringen bij de definitieve kennisgeving werden uitgevoerd.
 6. Ga na of de premies m.b.t. de vaste activa in de resultatenrekening werden opgenomen via de toerekening van rekeningen 744 tot 9 of van 764 tot 8, in overeenstemming met de afschrijvingen op vaste activa, of, in voorkomend geval, volgens het saldo van buitengebruikstelling of verkoop.
 7. Ga na of de premies m.b.t. de werkingskosten voor het gehele bedrag werden geboekt in de resultatenrekening over het boekjaar waarin de vergoeding werd uitbetaald.

We vermelden dat voor de werkingskosten die voortvloeien uit de sluiting van bedden een voorziening moet worden aangelegd wanneer de betalingen over verschillende jaren zijn gespreid.

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

8. Ga na of de sluitingspremies correct werden geboekt.
9. Notuleer de beoordeling en de conclusies in een memorandum.

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

P.VII. VOORZIENINGEN VOOR RISICO'S EN KOSTEN

A. Objectief

De controle van deze balansrubriek heeft tot doel na te gaan of:

- aangepaste voorzieningen voor risico's en kosten worden samengesteld voor risico's en kosten die hun oorsprong in het boekjaar of in de vorige boekjaren vinden, ook al zijn zij pas na balansdatum gekend;
- de beoordeling van de risico's en kosten stoelt op aanvaardbare grondslagen en op dezelfde wijze als voor het vorige boekjaar wordt toegepast.

B. Rekeningenstelsel

In het K.B. van 14 augustus 1987 tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor ziekenhuizen worden volgende rekeningen opgenomen:

16 Voorzieningen voor risico's en kosten

160 Voorzieningen voor pensioenen en soortgelijke verplichtingen

162 Voorzieningen voor grote onderhoudswerken

163 Voorzieningen voor achterstallige bezoldigingen

164 -169 Voorzieningen voor overige risico's en kosten

C. Inhoud

In bijlage 3, gevoegd aan het K.B. van 14 augustus 1987 met betrekking tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor de ziekenhuizen vinden wij volgende definitie van de inhoud en het gebruik van deze rekening:

160 Voorzieningen voor pensioenen en soortgelijke verplichtingen:

Onder deze rubriek worden de voorzieningen opgenomen die door het ziekenhuis samengesteld zijn tot dekking van rust- en overlevingspensioenen, de brugpensioenen en andere personen en renten waarvan het de uitkering te zijnen laste moet nemen op grond van de verplichtingen die bepaald zijn ten gunste van de leden of oud-leden van zijn personeel of ten gunste van zijn leidinggevend of oud-leidinggevend personeel.

162 Voorzieningen voor grote onderhoudswerken:

Het betreffen voorzieningen voor belangrijke al dan niet periodieke herstellingen aan daken, buitenmuren, ramen, verwarming, vloerbekleding, schilderwerken aan gebouwen enz....

163 Voorzieningen voor achterstallige bezoldigingen:

Onder deze rubriek worden alleen die bezoldigingen opgenomen waarvan de debitering voor de afgelopen periode voorzien is op grond van sociale programmeringsakkoorden, maar die nog niet met zekerheid kan geschieden omwille van het ontbreken van de bevestiging van de afgesloten akkoorden.

D. Vragenlijst

1. Maak het hoofdwerkdocument aan.
2. Ga na of het beginsaldo van het boekjaar gelijk is aan het eindsaldo van het vorige boekjaar.
3. Ontleed de geboekte voorzieningen:
 - ga na of alle mutaties in verhouding tot het beginsaldo overeenstemmen met boekingen in het grootboek;
 - onderzoek de oorsprong, de omvang en de aard van de mutaties aan de hand van een detailanalyse van de verantwoordingsstukken;

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
– schenk een bijzondere aandacht aan de bepalingen van het K.B. van 14.12.1987 wat betreft de klassering en de inhoud van de verschillende soorten voorzieningen voor risico's en kosten; – ga na of de boeking correct in de resultatenrekening is uitgevoerd (dotatie, aanwending, bedrijfswinst/-verlies, uitzonderlijke resultaten,...); – ontleed de berekeningswijze die voor de bepaling van de dotatie werd gebruikt. 4. Ga op basis van de diverse risico's die aan het bedrijf verbonden zijn na of alle nodige dotaties wel degelijk werden samengesteld. 5. Vraag eventueel een schriftelijke verklaring waarin de directie bevestigt dat er geen andere risico's en kosten zijn dan diegene die in de jaarrekening werden geboekt. 6. Ga na of de boekingen van voorzieningen voor risico's en kosten correct werden uitgevoerd. 7. Notuleer de beoordeling en de conclusies in een memorandum. Nvt = niet van toepassing			

P.VIII. SCHULDEN OP MEER DAN EEN JAAR

A. Objectief

De controledoelstellingen met betrekking tot de schulden op meer dan één jaar strekken ertoe zich te vergewissen van:

- de volledigheid van de schulden op meer dan één jaar per balansdatum;
- de correcte voorstelling in de jaarrekening;
- de aanvullende en aangepaste inlichtingen werden opgenomen in de toelichting, o.m. wat de borgstellijnen betreft;
- de naleving van de voorwaarden en verplichtingen verbonden aan de toekenning van de leningen.

B. Rekeningenstelsel

Het K.B. van 14 augustus 1987 tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor ziekenhuizen geeft de volgende indeling met betrekking tot schulden op meer dan één jaar:

17 Schulden op meer dan één jaar

- 170 Achtergestelde leningen
- 171 Niet-achtergestelde obligatieleningen
- 172 Schulden voor huur, financiering en soortgelijke
- 173 Kredietinstellingen
- 174 Overige leningen
- 175 Handelsschulden
 - 1750 Leveranciers
 - 1751 Te betalen wissels
- 177 Voorschotten Ministerie van Volksgezondheid
- 178 Borgtochten ontvangen in contanten
- 179 Diverse schulden

C. Inhoud

In bijlage 3, gevoegd bij het K.B. van 14 augustus 1987 met betrekking tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor de ziekenhuizen vinden wij volgende definitie van de inhoud en het gebruik van deze rekening:

17 Schulden van meer dan één jaar:

Onder deze post worden de schulden gerangschikt met contractuele termijn van meer dan één jaar. De schulden of de fractie van schulden van meer dan één jaar die vervallen binnen de twaalf maanden moeten aan het einde van het boekjaar van deze rekening afgetrokken worden en overgedragen naar de rekening 42.

177 Voorschotten Ministerie van Volksgezondheid:

Het betreft terugvorderbare voorschotten toegekend door het Ministerie van Volksgezondheid bij toepassing van het koninklijk besluit van 2 juni 1976, houdende regeling van de toekenning van voorschotten aan de ziekenhuizen. De gedeeltelijke of totale terugbetaling van deze voorschotten geschiedt bij een gedeeltelijke of totale sluiting van de verzorgingsinstelling. Zij kan eventueel ook uitgevoerd worden overeenkomstig de procedure bedoeld in de artikelen 26 en 31 van het koninklijk besluit van 19 mei 1987, waarvan sprake in de kommentaar op de rekening 18.

Eveneens moet verwezen worden naar de kommentaar op rekening 18 voor de werking van de boekingen.

D. Vragenlijst

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
1. Stel een werkdocument op waarin formeel het verband wordt gelegd tussen de conclusies van de beoordeling van de interne controle en de substantieve procedures.			
2. Maak het hoofdwerkdocument aan.			
3. Ga na of het deel van de schulden inderdaad schulden op meer dan één jaar betreft.			

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
4. Ga na of het deel van de schulden op meer dan één jaar die binnen het jaar vervallen overgeboekt werd naar de rubriek schulden op ten hoogste een jaar (rubriek IX.A.). 5. Controleer de leningen als volgt: – beschrijving van de lening met vermelding van de lener, de interestvoet en de terugbetalingstabel; – voor nieuwe leningen: de datum van onderschrijving, het bedrag en de onderliggende bankbescheiden vermelden; – terugbetaling van de hoofdsom; met vervaldatum en verwijzing naar de onderliggende bankbescheiden. 6. Controleer de evolutie van rubriek 177 (Voorschotten Ministerie van Volksgezondheid) ingeval van gehele of gedeeltelijke sluiting van de instelling. 7. Controleer de boeking van de interestafrekening als volgt. a. Saldo bij het begin van het boekjaar van de te betalen of op voorhand betaalde interesten (rubrieken X Activa en Passiva). b. Betaling van interesten in de loop van het boekjaar, datum, bedrag, en vermelding van het onderliggend bankbescheid.			

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
c. Bedrag van de interesten met betrekking tot het lopende boekjaar (controle van rubriek 65 (financiële lasten) van de resultatenrekening). d. Saldo per einde boekjaar van de te betalen en op voorhand betaalde interesten. e. Naleving van de bepalingen van het K.B. van 6.11.87 betreffende de schulden op meer dan een jaar zonder of met een abnormaal lage interestvoet.			
8. Vraag saldobevestiging aan bij de schuldeisers.			
9. Ga na of de kosten naar behoren in de resultaten zijn verwerkt en of die wel degelijk op het boekjaar betrekking hebben.			
10. Ga na of de aanvullende inlichtingen correct in de toelichting zijn vermeld.			
11. Controleer in voorkomend geval de waardering van de rekeningen in vreemde valuta onder referte aan de waarderingsregels.			
12. Ga in voorkomend geval na of de rechten en verbintenissen buiten balans, wat de schulden betreft, in de toelichting worden vermeld en of zij in de orderrekeningen zijn geboekt.			
13. Maak een memorandum aan met volgende vermeldingen: a. uitgevoerde werkzaamheden; b. vaststellingen; c. conclusies.			
Nvt = niet van toepassing.			

P.IX. SCHULDEN OP TEN HOOGSTE EEN JAAR

A. Objectief

De controledoelstellingen m.b.t. de schulden op ten hoogste één jaar strekken ertoe:

- de schulden op ten hoogste één jaar die bekend of te verwachten zijn en die per balansdatum werden genoteerd op hun volledigheid en juistheid controleren;
- de correcte voorstelling in de jaarrekening na te gaan;
- na te gaan of aanvullende inlichtingen in de toelichting werden opgenomen, o.m. wat de borgstellingen betreft.

B. Rekeningenstelsel

Het K.B. van 14 augustus 1987 tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor ziekenhuizen geeft de volgende indeling met betrekking tot schulden op ten hoogste één jaar:

42 Schulden op meer dan één jaar die binnen het jaar vervallen

420 Achtergestelde leningen

421 Niet-achtergestelde obligatieleningen

422 Schulden voor huur, financiering en soortgelijke

423 Kredietinstellingen

424 Overige leningen

425 Schulden betreffende aankopen van goederen en diensten

4250 Leveranciers

4251 Te betalen wissels

427 Voorschotten Ministerie van Volksgezondheid

428 Borgtochten ontvangen in contanten

429 Diverse schulden

43 Financiële schulden

430-434 Kredietinstellingen

435 -439 Overige leningen

- 44 Lopende schulden
 - 440 Leveranciers
 - 441 Te betalen wissels
 - 443 Inhaalbedragen
 - 444 Te ontvangen facturen
 - 445 Geneesheren, Tandartsen, Verplegend personeel en Paramedici
 - 4450 Geneesheren
 - 4451 Tandartsen
 - 4452 Verplegend personeel
 - 4453 Paramedici
- 45 Schulden met betrekking tot belastingen, bezoldigingen en sociale lasten
 - 450 Geraamd bedrag der belastingsschulden
 - 451 Te betalen B.T.W.
 - 452 Te betalen belastingen en taksen
 - 453 Ingehouden voorheffingen
 - 454 Rijksdienst voor Sociale Zekerheid
 - 455 Bezoldigingen
 - 465 Vakantiegeld
 - 459 Andere sociale schulden
- 46 Ontvangen sociale schulden
 - 460 Vooruitbetalingen van patiënten
 - 461 Andere vooruitbetalingen
- 47 Schulden voortvloeiend uit de bestemming van het resultaat
- 48 Diverse schulden
 - 481 Deposito's van patiënten ontvangen in contanten
 - 488 Waarborgen

C. Inhoud

In bijlage 3, gevoegd aan het K.B. van 14 augustus 1987 met betrekking tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningstelsel voor de ziekenhuizen vinden wij volgende definitie van de inhoud en het gebruik van deze rekeningen:

443 *Inhaalbedrag:*

Zie kommentaar betreffende de rekening 403.

461 *Andere vooruitbetalingen:*

De bedragen die door de verzekeringsinstellingen of soortgelijke werden gestort voor ingediende facturaties, moeten geboekt worden op de rekening 402 Verzekeringsinstellingen.

D. Vragenlijst

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
1. Stel een werkdocument op waarin formeel het verband wordt gelegd tussen de conclusies van de beoordeling van de interne controle en de substantive procedures.			
2. Maak het hoofdwerkdocument aan.			
3. Financiële schulden:			
a. Stel de overeenkomst vast van de saldi m.b.t. deze financiële schulden en de overeenkomsten met de rekeningen van het grootboek enerzijds, en de hulpdagboeken anderzijds.			
b. Voeg de afschriften van de jongste uittreksels toe. De rekening 65 en rubriek V van de resultatenrekening natrekken naar de overeenstemming met de afrekeningen van de interesten en de ingehouden voorheffing.			
c. Vraag saldobestemmingen bij de financiële instellingen.			
d. Ga na of de kosten terdege in de resultaten zijn verwerkt en of zij op de periode betrekking hebben.			

4. *Lopende schulden*

- a. Ga na of het saldo van de rekeningen leveranciers overeenstemt met het saldo van het grootboek.
- b. Selecteer steekproefgewijs een aantal balanssaldi wanneer de boekhouding niet is gecomputeriseerd, en vergelijk die met de individuele rekeningen leveranciers.
- c. Ga na of de rekeningen leveranciers die een debetsaldo vertonen geboekt werden onder rubriek VII.B. onder de activa van de balans (overige handelsvorderingen).
- d. Onderzoek met de grootste aandacht de debetsaldi.
- e. Vraag saldobevestigingen op bij de leveranciers. Vergelijk de creditsaldi met de saldobevestigingen en verklaar de eventuele verschillen.
- f. Ga na of de te betalen effecten ook als dusdanig werden geboekt.
- g. Controleer de verschillende transacties die werden gesloten tussen de balansdatum en de datum waarop de accountant zijn controlewerkzaamheden afsluit, en met name:
 - te ontvangen aankoopfacturen;
 - op te maken creditnota's.

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
5. Noteer de aangepaste verwijzingen met de controleprocedures ter hoogte van de resultaten.			
6. a. Controleer de boekingen en de verantwoordingen van de inhaalsaldi. b. Noteer de weerslag van de inhaalbedragen op de verschillende rubrieken van de resultatenrekening. Breng bovenstaande controle in verband met de naleving van de gegevens bepaald voor de ligdagprijs.			
7. Controleer de lopende schulden tegenover: a. – de artsen; – de tandartsen; – het verplegend personeel; – paramedisch personeel. b. Vraag een paar overeenkomsten met artsen op wat betreft de inhoud van de honoraria in verband met de levering van bepaalde verstrekkingen. Voer met behulp van die overeenkomsten een overeenstemmingscontrole uit. c. Vergelijk de lopende rekening verpleegkundig personeel met de loonstaat en de kosten voor bijkomende diensten en verstrekkingen.			
8. <i>Ontvangen voorschotten op bestellingen:</i> Ga na of de vermelde bedragen in verhouding staan tot de leveringen en/of verstrekkingen die daadwerkelijk na de balansdatum hebben plaatsgevonden.			

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
9. Schulden i.v.m. lonen en sociale lasten a. Controleer volgende rekeningen: – te betalen R.S.Z.; – te betalen bedrijfsvoorheffing; – voorzieningen vakantiegeld. b. Vraag eventueel saldobestemmingen op bij de diverse instanties, en ga na of het laatste trimester wel is opgenomen. 10. <i>Overige schulden:</i> Onderzoek de verwerkte bedragen aan de hand van de verantwoordingsstukken. 11. Controleer in voorkomend geval, de waardering van de rekeningen in valuta onder refereer aan de waarderingsregels. 12. Controleer of alle inlichtingen in de toelichting opgenomen juist zijn. 13. Maak een memorandum aan met volgende vermeldingen: a. uitgevoerde werkzaamheden; b. vaststellingen; c. conclusies. Nvt = niet van toepassing			

P.X. OVERLOPENDE REKENINGEN VAN DE PASSIVA

A. Objectief

De controle van deze balansrubriek heeft tot doel na te gaan of:

- de onder deze rubriek opgenomen bedragen conform het boekhoudrecht zijn;

- de opgenomen bedragen reëel zijn zowel economisch als juridisch;
- de waarderingsregels stelselmatig geacteerd werden;
- de informatie in de toelichting correct en volledig is.

B. Rekeningenstelsel

Het K.B. van 14 augustus 1987 tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor de ziekenhuizen geeft volgende indeling:

492 Toe te rekenen kosten

493 Over te dragen opbrengsten

C. Inhoud

De Wet op de Ziekenhuizen alsmede de tot nu toe gepubliceerde uitvoeringsbesluiten speciëren niets over deze rubriek. Wij gaan er dan ook van uit dat de algemene boekhoudwet hier van toepassing is.

D. Vragenlijst

1. Ga de aansluiting na tussen detail en grootboek.
2. Vergelijk de uitstaande saldi met deze van het vorig jaar en beoordeel de redelijkheid van de opgetreden wijzigingen.
3. Test de volledigheid van deze rubriek door de uitslag van de controle van andere balansposten die afgegrensd moeten worden m.b.t. de toe te rekenen kosten en de over te dragen opbrengsten.
4. Vergelijk met de berekende prorata's in andere secties m.b.t. onder meer:

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

- verzekeringspolissen;
- te betalen kosten;
- te betalen interesten;
- vooruit gefactureerde prestaties.

Nvt = niet van toepassing

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

§ 2. RESULTATENREKENING

R.I. BEDRIJFSOPBRENGSTEN

A. Objectief

De controle van deze rubriek heeft tot doel te bepalen of:

- alle inkomsten werden geboekt of voorzien;
- alle inkomsten in de juiste periode werden geboekt;
- alle inkomsten op de geëigende rekening werden geboekt;
- geen compensaties zijn gebeurd tussen inkomsten en uitgaven.

B. Rekeningenstelsel

Het K.B. van 14.08.1987 tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel voor de ziekenhuizen geeft volgende indeling met betrekking tot de bedrijfsopbrengsten:

70 Omzet

700 Verpleegdagprijs

701 Geraamd inhaalbedrag van het lopend boekjaar

7010 Te ontvangen bedragen

7011 Terug te betalen bedragen (-)

702 Supplementen kamers

7020 Supplementen in 2-persoonskamers

7021 Supplementen in 1-persoonskamers

703 Forfaits conventies R.I.Z.I.V.

705 Farmaceutische en daarmee gelijkgestelde produkten

709 Honoraria dokters, tandartsen, verplegend personeel en paramedici

7090 Dokters

7091 Tandartsen

7092 Verplegend personeel

7093 Paramedici

72 Geactiveerde interne produktie

74 Andere bedrijfsopbrengsten

740 Bedrijfssubsidies

741 Meerwaarden op de courante realisatie van materiële vaste activa

743 Terugvorderingen van kosten/inbegrepen gesubsidieerde contractuelen

744-749 Diverse bedrijfsopbrengsten

C. Inhoud

Artikel 6 van het K.B. van 8 oktober 1976 legt een belangrijk boekhoudkundig principe vast nl. het *verbod* van «compensatie tussen te goeden en schulden, tussen rechten en verplichtingen en tussen kosten en opbrengsten (...) behalve in de gevallen voorzien door het besluit».

Zoals bepaald in het Koninklijk Besluit van 14 december 1987, hoofdstuk I, is dit artikel ook van toepassing op de ziekenhuizen.

Het nieuwe rekeningenstelsel toepasselijk op de ziekenhuizen toont aan dat met dit principe werd rekening gehouden:

- Het aandeel van de contractueel verbonden geneesheer in de bruto honoraria dient op de kostenrekening 619 gedebiteerd en niet in minus van rekening 709.
- De teruggevorderde lasten, inbegrepen gesubsidieerde contractuelen, dienen uitdrukkelijk op de opbrengstrekening 743 geboekt en niet in mindering van de betreffende kostenrekening.
- De terugnemings van uitzonderlijke afschrijvingen, waardeverminderingen en voorzieningen dienen geboekt op de opbrengstenrekening 760-762.

- De overdracht van investeringssubsidies (kapitaalsubsidies) naar het resultaat dient gecrediteerd op de opbrengstrekening 753, en mag niet meer in mindering geboekt worden van de kostenrekeningen afschrijvingen.

Slechts in enkele gevallen voorziet het nieuwe rekeningenstelsel compensatie, maar in deze gevallen worden uitdrukkelijk subrekeningen opgesteld:

- de terugnemingen en bestedingen op de rekening 631-637;
- de boeking van het inhaalbedrag: te ontvangen (7010), terug te betalen (7011).

D. Vragenlijst

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
1. Verifieer de in de omzet geboekte verpleegdagprijs (rek. 700) aan de hand van de gerealiseerde ligdagen en de door het RIZIV toegekende ligdagprijzen. – Vraag de gegevens op inzake aantal ligdagen. – Liggen deze beneden het toegestaan plafond? – Vraag de brieven op met toezegging RIZIV-prijzen. – Rechtvaardig de verschillen.			
2. – Zijn de inhaalbedragen voor het lopend boekjaar op rekening 701 voorzien en geboekt? – Verifieer de gegevens die in deze ramingen zijn verwerkt, meer bepaald inzake a. Investerings b. – B1 Gemeenschappelijke kosten – B2 Medische kosten c. Diversen			

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
– Vraag externe documenten op in verband met totale of gedeeltelijke verrekening en verwerking van deze kostprijselementen. – Vraag briefwisseling RIZIV voor definitieve cijfers.			
3. – Zijn de prijzen die toegerekend worden als supplement voor 2-persoonskamers conform aan de RIZIV-gegevens? – Maak extra-comptabele berekeningen.			
4. Zijn de forfaits die toegerekend worden, zoals o.m.: – mini forfait – maxi forfait – super forfait – forfait dialyse – forfait gipskamer – forfait glycemie – forfait zuurstof – forfait hartdefibrilators conform aan de toegelaten bedragen, zoals opgegeven in de briefwisseling RIZIV.			
5. Farmaceutische produkten worden gefactureerd tegen terugbetalingstarieven. Is het totale winstpercentage, gerealiseerd op de diverse categorieën farmaceutische produkten benaderend en vergelijkbaar met het winstpercentage van vorige jaren?			

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
6. Gebeurt de doorrekening van bloed aan aankoopprijs?			
7. Gebeurt de aanrekening van gipsen volgens nomenclatuurnummer en niet volgens gebruik?			
8. Gebeurt de aanrekening van het synthesemateriaal aan gereglementeerde prijzen?			
9. Is het forfait apotheek correct geboekt? Verifieer het aantal ligdagen vermenigvuldigd met de forfaitprijs per ligdag.			
10. Rekent het ziekenhuis supplementaire kosten aan zoals bijvoorbeeld voor – forfait mortuarium – transport zieken – transport organen Vraag het tarief op en verifieer of deze correct en consequent werden toegepast.			
11. Verifieer de procedures en de boekingswijze, op basis waarvan de dokterserelonen in de omzet van het ziekenhuis worden opgenomen.			
12. Vergelijk de rekening 709 (ontvangen honoraria dokters) met de rekening 619 (bezoldigingen dokters) zowel globaal als voor de individuele subrekeningen dokters.			
Vraag de conventies op die met de individuele dokters zijn gesloten en verifieer of de afhoudingen in overeenstemming zijn met deze conventies.			

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
13. Is de facturatie van prestaties, uitgevoerd door verplegend personeel materniteit, conform aan de RIZIV gegevens?			
14. Gebeurt de facturatie van paramedisch personeel (bv. kinesisten) op basis van de nomenclatuur?			
15. Is de boeking van intern geproduceerde activa wel degelijk gebeurd via een creditering op rekening 72? Vraag details op en samenstelling van dit geactiveerde bedrag. Verifieer de toegepaste loonberekeningen.			
16. Op rekening 740 mogen alleen de werkingstoelagen van het Rijksfonds voor de Sociale Reclassering van Mindervaliden worden geboekt. Verifieer de documenten van het Rijksfonds voor Sociale Reclassering. Verifieer of op de rekening 740 geen inventarissubsidies zijn geboekt.			
17. Verifieer de documenten in verband met gesubsidieerde contractuelen (IBF en GESCO'S) Zijn de terugvorderingen correct berekend, rekening houdend met de RIZIV gegevens?			
18. Zijn de terugbetalingen die door de dokters dienen te gebeuren, correct berekend en in de exacte periode geboekt? Vraag de contracten op m.b.t.:			

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
– tussenkomst dokters in de kosten van het secretariaat; – tussenkomst van de specialisten in de lonen assistenten in opleiding.			
19. Zijn de contracten die bestaan tussen bijvoorbeeld een V.Z.W. Ziekenhuis en derden (bv. Congregatie Zusters) correct in de jaarrekening verwerkt?			
20. Is de toeslag farmaceutische produkten, meer specifiek hechtingsmateriaal, sterilisatieprodukten, die niet te verhalen zijn op de patiënt, exact berekend en correct in de opbrengstrekening verwerkt?			
21. Zijn alle diensten die door het ziekenhuis voor rekening van derden gebeuren, wel degelijk in de opbrengsten verwerkt?			
bv. – tussenkomst administratie – fotokopiëren – postzegels – vergoeding gebruik lokalen – tussenkomst telefoon – vergoeding parking – restaurantkosten – automaten – logies derden.			
Hoe wordt het systeem opgevolgd?			
22. Is de tussenkomst leerlingen verpleegstersschool correct in de resultatenrekening verwerkt?			
Vraag de overeenkomst op; verifieer de basisgegevens en de boekingen.			

23. Is de verkoop van tweedehandsmaterialen en de opbrengst van recuperatiemateriaal correct in de resultatenrekening verwerkt?

Vraag de facturen.

Nvt = niet van toepassing

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

R.II. BEDRIJFSKOSTEN

A. Objectief

De controle van de kosten heeft tot doel:

- het beoordelen van de rechtmatigheid en redelijkheid van de kostenrekeningen;
- het vaststellen van een bestendige gedragslijn inzake de classificatie van en de boekingen op de kostenrekeningen;
- het vaststellen dat redelijkerwijze al de kosten van het boekjaar geboekt worden;
- het vaststellen dat al de geboekte kosten tot het boekjaar behoren;
- het vaststellen dat de grondslagen voor de bepaling van het resultaat conform het boekhoudrecht zijn.

B. Rekeningenstelsel

60 Voorraden en leveringen

600 Inkopen van farmaceutische produkten

6000 Farmaceutische specialiteiten

6001 Moedermelk

6002 Courante produkten

6003 Steriele produkten

6004 Produkten voor magistrale voorschriften

6005 Bloed, plasma, derivaten

6006 Gipsen en andere gipsverbanden

6007 Synthesemateriaal

6009 Diversen

- 601 Inkopen van andere medische produkten
 - 6010 Disposables en klein medisch materiaal
 - 6011 Medische gassen
 - 6012 Niet-steriele verbanden
 - 6013 Hechtingsmateriaal
 - 6014 Afnamemateriaal
 - 6015 Reagentia
 - 6016 Radio-actief materiaal en isotopen
 - 6017 Filmen en ontwikkelingsmateriaal
 - 6019 Diversen
- 602 Inkopen van diverse leveringen
 - 6020 Specifieke leveringen voor eredienst
 - 6021 Specifieke leveringen voor mortuarium
 - 6029 Diverse leveringen
- 603 Inkopen van produkten en klein materieel voor onderhoud
 - 6030 Produkten voor onderhoud, voor reiniging en toiletartikelen
 - 60300 Onderhoudsprodukten
 - 60301 Reinigingsprodukten
 - 60302 Toiletartikelen en soortgelijke
 - 60303 Wasprodukten
 - 60304 Afwasprodukten
 - 6031 Klein materieel
 - 60310 Klein onderhoudsmaterieel
 - 60311 Klein kuismaterieel
 - 60312 Kleine toiletartikelen en soortgelijke
 - 6039 Diversen
- 604 Inkopen van brandstoffen, calorïen, energie en water
 - 6040 Verwarming
 - 60400 Kolen
 - 60401 Electriciteit
 - 60402 Gas
 - 60403 Mazout
 - 60404 Stoom
 - 60409 Diversen

6041 Andere bestemmingen

- 60410 Kolen
- 60411 Electriciteit
- 60412 Gas
- 60413 Mazout
- 60414 Stoom
- 60415 Brandstoffen voor voertuigen
- 60419 Diversen

6042 Water

605 Inkopen van bureelbenodigdheden en materieel voor informatieverwerking

- 6050 Bureelbenodigdheden
- 6051 Materieel voor informatieverwerking
- 6052 Drukwerken
- 6059 Diversen

606 Inkopen van linnen, beddegoed, was

- 6060 Linnen
- 6061 Beddegoed
- 6062 Werkkledij
- 6063 Disposables
- 6064 Klein wasmaterieel
- 6069 Diversen

607 Inkopen van voeding en leveringen voor keuken

- 6070 Voedingswaren
- 6073 Dranken
- 6074 Dieetprodukten
- 6075 Wegwerpbestekken
- 6076 Ander vaatwerk
- 6077 Klein keukenmaterieel
- 6079 Diversen

609 Voorraadwijzigingen (zelfde onderverdelingen als 600 tot 607)

- 61 Diensten en bijkomende leveringen
 - 610 Huur, huurlasten en schulden voor erfpacht
 - 6102 Terreinen en gebouwen
 - 6103 Materieel voor medische uitrusting
 - 6104 Materieel voor niet-medische uitrusting en -meubilair
 - 61040 Meubilair
 - 61041 Materieel
 - 61042 Rollend materieel
 - 61043 Materieel en meubilair voor informatieverwerking
 - 611 Externe diensten
 - 6111 Medische kosten
 - 61110 Externe medische verstrekkingen
 - 61111 Prestaties geleverd door verpleegstersscholen en paramedici
 - 6112 Algemene externe diensten
 - 61120 Bewakings- en veiligheidsdiensten
 - 6113 Externe onderhouds- en reinigingsdiensten
 - 61130 Onderhoudsdienst
 - 61131 Reinigingsdienst
 - 6115 Externe administratieve diensten
 - 61150 Sociaal secretariaat
 - 61151 Comptabiliteitskantoor
 - 61152 Dienst voor informatieverwerking
 - 6116 Externe diensten voor wasserij-linnen
 - 6117 Externe diensten voor voeding
 - 6118 Externe diensten voor internaat
 - 612 Algemene onkosten
 - 6120 Transportkosten door derden
 - 61200 Interne transporten
 - 61201 Externe transporten
 - 61202 Bloedtransport
 - 61203 Patiëntentransport
 - 61204 Verplaatsingen van personeel

- 6121 Niet-personeelsgebonden verzekeringen
 - 61210 Brandverzekering
 - 61211 Verzekering Burgerlijke Aansprakelijkheid
 - 61212 tot 61219 Andere
- 613 Onderhoud en herstellingen
 - 6130 Onderhoud en herstellingen van terreinen en omgeving
 - 61300 Onderhoudscontracten
 - 61301 tot 61309 Andere prestaties
 - 6131 Onderhoud en herstelling van onroerende goederen
 - 61310 Onderhoudscontracten
 - 61311 tot 61319 Andere prestaties
 - 6132 Onderhoud en herstellingen van onroerende goederen bij bestemming
 - 61320 Onderhoudscontracten
 - 61321 tot 61329 Andere prestaties
 - 6133 Liften
 - 61330 Onderhoudscontracten
 - 61331 tot 61339 Andere prestaties
 - 6134 Verwarmingsinstallatie
 - 61340 Onderhoudscontracten
 - 61341 tot 61349 Andere prestaties
 - 6135 Onderhoud en herstellingen van medische uitrusting
 - 61350 Onderhoudscontracten
 - 61351 tot 61359 Andere prestaties
 - 6136 Onderhoud en herstellingen van meubilair
 - 61360 Onderhoudscontracten
 - 61361 tot 61369 Andere prestaties
 - 6137 Onderhoud en herstelling van materieel
 - 61370 Onderhoudscontracten
 - 61371 tot 61379 Andere prestaties

- 6138 Onderhoud en herstelling van rollend materieel
 - 61380 Onderhoudscontracten
 - 61381 tot 61389 Andere prestaties
- 6139 Onderhoud en herstelling van materieel voor informatieverwerking
 - 61390 Onderhoudscontracten
 - 61391 tot 61399 Andere prestaties
- 615 Administratie
 - 6150 Kantoor en Administratie
 - 61500 Verzendingskosten
 - 61501 Telefoon, telegram, telex
 - 61503 Aanwervingskosten voor personeel
 - 6151 Notoriëteitsuitgaven
 - 61510 Congressen en informatievergaderingen
 - 61511 Recepties en representatiekosten
 - 61512 Lidgeld ziekenhuisverenigingen
 - 61513 Andere bijdragen
 - 61514 Werkingskosten voor de verschillende raden en comités
 - 6152 Gerechtskosten en kosten voor dekking van vorderingen
 - 6159 Diversen
- 616 Niet-medische honoraria
 - 6160 Advocaat
 - 6161 Revisor
 - 6162 Andere
- 618 Interimpersoneel
 - 6180 Medisch personeel
 - 6181 Loontrekkend personeel
 - 6182 Administratief personeel
 - 6183 Verplegend personeel
 - 6184 Paramedisch personeel
 - 6185 Ander personeel

- 619 Bezoldigingen voor geneesheren, tandartsen, verplegend personeel en paramedici
 - 6190 Geneesheren
 - 6191 Tandartsen
 - 6192 Verplegend personeel
 - 6193 Paramedici
- 62 Bezoldigingen en sociale lasten
 - 620 Bezoldigingen en rechtstreekse sociale voordelen
 - 6200 Medisch personeel
 - 62000 Medisch personeel
 - 62001 Medisch personeel stagiairs R.V.A.
 - 62002 Gesubsidieerd contractueel medisch personeel
 - 6201 Loontrekkend personeel
 - 62010 Loontrekkend personeel
 - 62011 Loontrekkend personeel stagiairs R.V.A.
 - 62012 Gesubsidieerd contractueel loontrekkend personeel
 - 6202 Administratief personeel
 - 62020 Administratief personeel
 - 62021 Administratief personeel stagiairs R.V.A.
 - 62022 Gesubsidieerd contractueel administratief personeel
 - 6203 Verplegend personeel
 - 62030 Verplegend personeel
 - 62031 Verplegend personeel stagiairs R.V.A.
 - 62032 Gesubsidieerd contractueel verplegend personeel
 - 6204 Paramedisch personeel
 - 62040 Paramedisch personeel
 - 62041 Paramedisch personeel stagiairs R.V.A.
 - 62042 Gesubsidieerd contractueel paramedisch personeel

- 6205 Ander personeel
 - 62050 Ander personeel
 - 62051 Ander personeel stagiairs R.V.A.
 - 62052 Gesubsidieerd contractueel ander personeel
- 621 Werkgeversbijdragen voor sociale verzekeringen
 - 6210 Medisch personeel
 - 62100 Medisch personeel
 - 62101 Medisch personeel stagiairs R.V.A.
 - 62102 Gesubsidieerd contractueel medisch personeel
 - 6211 Loontrekkend personeel
 - 62110 Loontrekkend personeel
 - 62111 Loontrekkend personeel stagiairs R.V.A.
 - 62112 Gesubsidieerd contractueel loontrekkend personeel
 - 6212 Administratief personeel
 - 62120 Administratief personeel
 - 62121 Administratief personeel stagiairs R.V.A.
 - 62122 Gesubsidieerd contractueel administratief personeel
 - 6213 Verplegend personeel
 - 62130 Verplegend personeel
 - 62131 Verplegend personeel stagiairs R.V.A.
 - 62132 Gesubsidieerd contractueel verplegend personeel
 - 6214 Paramedisch personeel
 - 62140 Paramedisch personeel
 - 62141 Paramedisch personeel stagiairs R.V.A.
 - 62142 Gesubsidieerd contractueel paramedisch personeel
 - 6215 Ander personeel
 - 62150 Ander personeel
 - 62151 Ander personeel stagiairs R.V.A.
 - 62152 Gesubsidieerd contractueel ander personeel

- 622 Werkgeverspremies voor extra-legale verzekeringen
- 623 Andere kosten voor personeel
 - 6230 Medisch personeel
 - 62300 Medisch personeel
 - 62301 Medisch personeel stagiairs R.V.A.
 - 62302 Gesubsidieerd contractueel medisch personeel
 - 6231 Loontrekkend personeel
 - 62310 Loontrekkend personeel
 - 62311 Loontrekkend personeel stagiairs R.V.A.
 - 62312 Gesubsidieerd contractueel loontrekkend personeel
 - 6232 Administratief personeel
 - 62320 Administratief personeel
 - 62321 Administratief personeel stagiairs R.V.A.
 - 62322 Gesubsidieerd contractueel administratief personeel
 - 6233 Verplegend personeel
 - 62130 Verplegend personeel
 - 62131 Verplegend personeel stagiairs R.V.A.
 - 62132 Gesubsidieerd contractueel verplegend personeel
 - 6234 Paramedisch personeel
 - 62340 Paramedisch personeel
 - 62341 Paramedisch personeel stagiairs R.V.A.
 - 62342 Gesubsidieerd contractueel paramedisch personeel
 - 6235 Ander personeel
 - 62350 Ander personeel
 - 62351 Ander personeel stagiairs R.V.A.
 - 62352 Gesubsidieerd contractueel ander personeel
- 624 Ouderdoms- en overlevingspensioen

- 63 Afschrijvingen, waardeverminderingen en voorzieningen voor risico's en kosten
 - 630 Afschrijvingen en waardeverminderingen op vaste activa - toevoeging
 - 6300 Op oprichtingskosten
 - 63000 Stichtingskosten en inbreng
 - 63002 Andere oprichtingskosten
 - 63003 Intercalaire intresten niet gesubsidieerd gedeelte
 - 63004 Intercalaire intresten op gesubsidieerd gedeelte
 - 63005 Herstructureringskosten
 - 6301 Op immateriële vaste activa
 - 6302 Op gebouwen
 - 63021 Gebouwen
 - 63022 Bebouwde terreinen
 - 63023 Andere reële rechten op onroerende goederen
 - 63024 Grote herstellingen en groot onderhoud
 - 63025 De inrichting van gebouwen
 - 6303 Op materieel voor medische uitrusting
 - 6304 Op materieel voor niet-medische uitrusting en meubilair
 - 63040 Meubilair
 - 63041 Materieel
 - 63042 Rollend materieel
 - 63043 Materieel en meubilair voor informatieverwerking
 - 6305 Op vaste activa in huur, financiering en soortgelijke rechten
 - 63050 Gebouwen
 - 63051 Materieel voor medische uitrusting
 - 63052 Meubilair
 - 63053 Materieel voor niet-medische uitrusting
 - 63054 Rollend materieel
 - 63055 Materieel en meubilair voor informatieverwerking

- 631 Waardeverminderingen op voorraden
 - 6310 Toevoeging
 - 6311 Terugneming (-)
- 633 Waardeverminderingen op vorderingen op meer dan één jaar
 - 6330 Toevoeging
 - 6331 Terugneming (-)
- 634 Waardeverminderingen op vorderingen op ten hoogste één jaar
 - 6340 Toevoeging
 - 6341 Terugneming (-)
- 635 Voorzieningen voor pensioenen en soortgelijke verplichtingen
 - 6350 Toevoegingen
 - 6351 Besteding en terugneming (-)
- 636 Voorzieningen voor grote herstellingswerken en grote onderhoudswerken
 - 6360 Toevoeging
 - 6361 Besteding en terugneming (-)
- 637 Voorzieningen voor andere risico's en kosten inbegrepen loonvoorzieningen
 - 6370 Toevoeging
 - 6371 Besteding en terugneming (-)
- 64 Andere bedrijfskosten
 - 640 Bedrijfsbelastingen
 - 6400 Voorheffing onroerende goederen
 - 6401 Taks op voertuigen
 - 6402 Taks op drijfkracht
 - 6403 Taks op tewerkgesteld personeel
 - 6404 Taks op patrimonium
 - 6405 Diverse taksen
 - 643 tot 648 Diverse bedrijfskosten

C. Inhoud

Vorraden en leveringen

Onder deze rubriek worden alle aankopen van goederen, klein materieel en produkten geboekt, verdeeld over een aantal coderingen van nummer 600 tot 607 naargelang de aard van de kosten. De voorraadwijzigingen worden op een afzonderlijke rekening 609 geboekt dewelke dezelfde onderverdeling en codering krijgt als de betreffende kostenrekening.

Inzake de rekeningen 600-601 Inkopen van farmaceutische en andere medische produkten dient gesteld dat minstens éénmaal per jaar bij de afsluiting van het boekjaar aan de gebruikte produkten van de rekeningen 6002, 6003 en 6013 een meerwaarde van 10% wordt toegekend. Voor de magistrale voorschriften rekening 6004 bedraagt deze verhoging 100%.

Steriele produkten en het linnen voor éénmalig gebruik worden opgenomen in de rubrieken respectievelijk 6003 en 6063 en niet in de rubriek 6010 Disposables en klein medisch materieel.

Materieel voor informatieverwerking, rekening 6051, omvat magneetdragers, listings, klein niet afschrijfbaar materieel.

De rubriek Disposables, rekening 6063, omvat alle linnen voor éénmalig gebruik zoals luiers, steeklakens, operatiedoeken enz.

Diensten en bijkomende leveringen

Onder deze rubriek worden prestaties en diensten, geleverd door derden, geboekt. De hoofdrekeningen zijn de nummers 610 tot 619. Interimpersoneel wordt niet geboekt onder de rubriek 62 Personeelskosten, maar in onderhavige rubriek onder nummer 618 (facturatie door derden).

Inzake de rekening 619 Bezoldigingen voor geneesheren, tandartsen, verplegend personeel en paramedici kan gesteld worden dat deze rekening niet alleen externe personen betreft maar ook geneesheren, tandartsen, verplegend personeel en paramedici die contractueel met het ziekenhuis verbonden zijn.

De rekening 610 Huur, huurlasten en schulden voor erfpacht betreft de huur van goederen die in geval van aankoop zouden afgeschreven worden. In deze zin moet de huur van linnen of vaatwerk respectievelijk ingeschreven worden op de subrekeningen 6116 en 6117.

De rekening 611 Externe diensten omvat de regelmatige of bestendige diensten, verzekerd door externe firma's ter vervanging van diensten die door de instelling zelf kunnen uitgevoerd worden zoals de keuken, de wasserij, de reiniging van vloeren en ruiten... De onderhoudscontracten voorzien door de rekeningen 613 hebben betrekking op de dekking van toevallige tussenkomsten verbonden aan welbepaalde onroerende goederen zoals medische toestellen, computers, verwarmingsinstallatie, lift, tuin enz.

Rekening 61200 Interne transporten betreft transporten, andere dan deze van patienten, uitgevoerd door derden binnen éénzelfde ziekenhuiscomplex. Rekening 61201 Externe transporten betreft transporten, andere dan deze van patienten, uitgevoerd door derden buiten het ziekenhuiscomplex.

Dienstverplaatsingen van personeelsleden, de verplaatsingen van en naar het werk uitgezonderd, worden geboekt op rekening 61204 Verplaatsingen van personeel.

Bezoldigingen en sociale lasten

Onder deze rubriek worden de personeelskosten geboekt onder de nummers 620 tot 624. Hier worden bedoeld de toegekende bezoldigingen met uitsluiting van elke vorm van honorarium.

Bezoldigingen en rechtstreekse sociale voordelen, nr. 620, omvat het basisbrutoloon, de gewaarborgde lonen, de haard- en standplaatsvergoeding, de vergoeding voor extra-prestatie alsook tevens het vakantiegeld en de eindejaarspremies.

De Werkgeversbijdragen voor sociale verzekeringen, nr. 621, omvat de R.S.Z. De Werkgeverspremies voor bovenwettelijke verzekeringen, nr. 622, omvat ondermeer de groepsverzekeringen, 24/24 u. -verzekering personeelsleden e.d. De Andere kosten voor personeel, nr. 623, betreft wetsverzekering, bedrijfsgeneeskunde, personeelsgeschenken, feesten, sociale abonnementen, e.d. Ouderdoms- en overlevingspensioenen, nr. 624, omvat o.a. de maandelijkse boeking aanvullende bijdrage conventioneel brugpensioen. Op te merken is dat de beroepskledij geboekt wordt op rekening 6062 Werkkledij en niet onder de rubriek de bezoldigingen en sociale lasten.

Voormelde rubrieken worden telkens onderverdeeld in de gekende personeelssoorten t.t.z. medisch, loontrekkend, administratief, verplegend, paramedisch en andere. Deze rekeningen worden telken-

mate verder onderverdeeld in personeel, personeel stagiairs R.V.A., gesubsidieerd contractueel personeel.

Een aantal te verdelen personeelskosten (zoals wetsverzekering, bedrijfsgeneeskunde e.d.) kunnen bij inboeking van de factuur geboekt worden op een afzonderlijke rekening in de betreffende categorie, in combinatie met een kostenplaats «kosten die wachten op een bestemming». Deze rekeningen worden alsdan op het einde van de boekhoudperiode gesaldeerd.

Afschrijvingen, waardeverminderingen en voorzieningen voor risico's en lasten

Afschrijvingen en toevoegingen aan de waardeverminderingen op vaste activa worden geboekt op de rekening 630. De subrekeningen hiervan zijn ingedeeld zoals de vaste activa. Waardeverminderingen op vaste activa worden geboekt zo de realisatiewaarde kleiner is dan de netto-boekwaarde.

Waardeverminderingen op voorraden, vorderingen op meer dan één jaar en op ten hoogste één jaar worden respectievelijk geboekt op rekeningen 631, 633 en 634. Waardeverminderingen op voorraden worden verplicht opgenomen in de boekhouding. Mutaties op de balansrekeningen 31 Voorraden kunnen dus de tegenrekening 609 Voorraadwijzigingen en 631 Waardeverminderingen op voorraden hebben. Waardeverminderingen op vorderingen komen ten laste van het lopende boekjaar en mogen niet gecompenseerd worden met de betreffende opbrengsten.

De rekening Voorzieningen voor pensioenen en soortgelijke verplichtingen, nr. 635, omvat de oorspronkelijke voorziening voor de in de toekomst te betalen bijdragen (volledig ten laste genomen in het jaar van de op pensioenstelling - debet), de op het einde van de boekhoudperiode terug te nemen aangelegde voorziening voor deze periode (credit) en de aanpassing op het einde van de boekhoudperiode van de resterende voorziening hetzij toevoeging (debet) of terugnemering (credit). De werkelijke betaling van de bijdragen worden ten laste genomen op de rekening 624 Ouderdoms- en overlevingspensioenen.

De rekening 637 Voorzieningen voor andere risico's en kosten, inbegrepen de loonsvoorzieningen, omvat ondermeer de voorziening voor vakantiegeld, voor achterstallige betalingen van lonen, voor eindejaarspremie enz.

Andere bedrijfskosten

Omvat de bedrijfsbelastingen, nr. 640, en de diverse bedrijfskosten, nrs. 643 tot 648.

D. Vragenlijst

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
Algemeen			
1. Raadpleeg de uitkomsten van de voorgaande controles en de resultaten van de testen van interne controle voor het huidig boekjaar. Concludeer omtrent de waarschijnlijkheid inzake fouten.			
2. Sluit de kostenrekeningen aan met het grootboek. Onderzoek eventuele verschillen alsook de afsluit- en correctieboekingen einde boekjaar.			
3. Passen de geboekte kosten in het kader van de bedrijfsuitoefening?			
4. Onderzoek in functie van de resultaten van de testen van interne controle, de verantwoording van belangrijke boekingen op de kostenrekeningen (stem af met aankoopfacturen, betalingen, onderliggende documenten, e.d.).			
Vorraden en leveringen			
5. Gebruik makend van statistieken, budgetten, analyses, enz. geef een beoordeling door vergelijking door de aankopen te klassificeren per maand, per afdeling. Vergelijk met voorgaande jaren en budgetten. Beoordeel belangrijke fluctuaties.			

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
6. Ga bij de analyse van de verscheidene kostenrekeningen na of alle aankopen wel degelijk bestemd zijn voor het ziekenhuis en of zij wel aan de juiste dienst zijn toegewezen en op de juiste rekening geboekt zijn.			
7. Bepaal, gebruik makend van de beginvoorraad, aankopen en eindvoorraad, de kostprijs van de verbruikte goederen. Vergelijk met de omzet. Doe dit in samenhang met de analyse van de geboekte omzet.			
8. Ga na of interne aankopen tussen verschillende afdelingen of lokaties van dezelfde instelling correct zijn. Werden deze geëlimineerd in de totaalcijfers?			
Diensten, diverse goederen, bezoldigingen,... en andere bedrijfskosten			
9. Beoordeel deze bedrijfskosten. Ga na of ze juist werden geclassificeerd. Is er consistentie met vorig jaar?			
10. Vergelijk de diverse kostenrekeningen met het voorgaande boekjaar en met het budget. Beoordeel en verklaar belangrijke verschillen.			
11. Stem posten, voortvloeiend uit de analyse van actief en passief af met de resultatenrekeningen:			
– afschrijvingen			
– bestedingen, toevoegingen en aanwendingen van provisies.			

- waardeverminderingen op voorraden, op handelsvorderingen. Schenk hierbij vooral aandacht aan de verjaaringstermijnen.
- definitief verloren vorderingen
- voorraadwijzigingen
- meer- of minderwaarden bij de realisatie van vaste activa

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

12. Selecteer de volgende kostenrekeningen en onderzoek in detail de onderliggende documenten op redelijkheid en volledigheid:

Rek. nr.	Benaming	Periode	Onderzoek posten waarin het bedrag groter is dan:

Onderzoek vooral honoraria, commissies, huur, verzekeringen, verplaatsings- en representatiekosten, onderhoudskosten.

13. Verifieer de coherentie van bepaalde posten:
- huurlasten met contracten
 - honoraria met de staat 325.50
14. Stel de aansluiting vast tussen de salaris- en loonadministratie (bezoldigingen en sociale lasten opgenomen in de kostenrekeningen) met de samenvattende opgaven 325 en de RSZ-aangiften.

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

15. Ga na of eventueel belangrijke kosten voor onderhoud en herstelling niet als activa moeten worden geboekt en afgeschreven over meerdere boekjaren.
16. Ga na of de verdeling van de te verdelen gemeenschappelijke kostenplaatsen gebeurde in overeenstemming met de vastgelegde omslagsleutels (aantal vierkante meter, volgens personeelseffectieven, aantal kilogram was, aantal voedingsdagen, aantal verpleegdagen).
17. Identificeer bij het nazicht de kosten die aanleiding kunnen geven tot fiscaal «verworpen uitgaven» (liberaliteiten, giften, overdreven uitgaven, voordelen van alle aard, e.d.) of speciale belastingen (bv. geheime commissielonen).
18. Verifieer het beddelaken.

Nvt = niet van toepassing

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

R.IV. FINANCIËLE OPBRENGSTEN

A. Objectief

De controle van deze rubriek heeft tot doel vast te stellen of:

- alle inkomsten werden geboekt of voorzien;
- alle inkomsten in de juiste periode werden geboekt;
- alle inkomsten op de geëigende rekening werden geboekt;
- geen compensaties zijn gebeurd tussen inkomsten en uitgaven.

B. Rekeningenstelsel

Het KB van 14.08.1987 ter bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel van de ziekenhuizen geeft volgende indeling met betrekking tot de financiële opbrengsten:

75 Financiële opbrengsten

750 Opbrengsten uit financiële vaste activa

752 Opbrengsten van vlottende activa

753 Kapitaal- en intrestsubsidies

759 Diverse financiële opbrengsten

C. Inhoud

Deze rekeningen behoeven geen verdere commentaar. Inzake compensatie tussen kosten en opbrengsten wordt verwezen naar de sectie bedrijfsopbrengsten.

D. Vragenlijst

1. Controleer de volledigheid en verantwoording van de financiële opbrengsten (vraag detail op van deze opbrengsten).
2. Controleer de aansluiting van de financiële opbrengsten met de daarbijhorende balansrubrieken. De nog te ontvangen intresten dienen hierbij op hun juistheid herberekend te worden.

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

R.V. FINANCIELE KOSTEN

A. Objectief

De controle van de kosten heeft tot doel:

- het beoordelen van de rechtmatigheid en redelijkheid van de kostenrekeningen;
- het vaststellen van een bestendige gedragslijn inzake de classificatie van en de boekingen op de kostenrekeningen;

- het vaststellen dat redelijkerwijze alle kosten van het boekjaar geboekt worden;
- het vaststellen dat al de geboekte kosten tot het boekjaar behoren;
- het vaststellen dat de grondslagen voor de bepaling van het resultaat conform het boekhoudrecht zijn.

B. Rekeningenstelsel

Het KB van 14.08.1987 tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel van de ziekenhuizen geeft volgende indeling met betrekking tot de financiële kosten.

65 Financiële kosten

650 Lasten van investeringsleningen

6500 Interesten

656 Kosten voor kredieten op korte termijn

6560 tot 6569 Kredietinstellingen

657 tot 659 Diverse financiële kosten

C. Inhoud

656 *Kosten voor kredieten op korte termijn:*

Hierbij wordt gesuggereerd deze kosten voor kredieten op korte termijn uit te splitsen volgens financieringsinstellingen en andere leners die soortgelijke diensten verstrekken.

Deze rekeningen behoeven geen verdere commentaar.

D. Vragenlijst

1. Controleer volledigheid en verantwoording van de financiële kosten (vraag detail op van deze kosten).
2. Controleer de aansluiting van de financiële kosten met de daarbijhorende balansrubrieken.

De nog te betalen intresten dienen hierbij op hun juistheid herberekend te worden.

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

R.VII. UITZONDERLIJKE OPBRENGSTEN

A. Objectief

De controle van deze rubriek heeft tot doel te bepalen of:

- alle inkomsten werden geboekt of voorzien;
- alle inkomsten in de juiste periode werden geboekt;
- alle inkomsten op de geëigende rekening werden geboekt;
- geen compensaties zijn gebeurd tussen inkomsten en uitgaven.

B. Rekeningenstelsel

Het KB van 14.08.1987 tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel van de ziekenhuizen geeft volgende indeling met betrekking tot de uitzonderlijke opbrengsten:

76 Uitzonderlijke opbrengsten

760 Terugneming van afschrijvingen en waardeverminderingen

761 Terugneming van waardeverminderingen op financiële vaste activa

762 Terugneming van voorzieningen voor risico's en kosten

763 Meerwaarde op de realisatie van vaste activa

764-768 Andere uitzonderlijke opbrengsten

769 Opbrengsten met betrekking tot voorgaande boekjaren

C. Inhoud

769 *Opbrengsten met betrekking tot voorgaande jaren:*

Alle opbrengsten die betrekking hebben op voorgaande boekjaren moeten in deze rubriek opgenomen worden.

D. Vragenlijst

1. Onderzoek de natuur van deze opbrengsten. Verifieer de aard en verzeker U dat het geen gewone bedrijfsopbrengsten betreft.

ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
2. Leg het verband tussen de geboekte terugname van afschrijvingen met de desbetreffende balansrubriek. Beoordeel de juistheid van de boeking en de waarde.			
3. Leg het verband tussen de terugname van geboekte waardeverminderingen en voorzieningen met de desbetreffende balansrubrieken. Beoordeel de juistheid van de boeking en de waarde.			
4. Leg het verband tussen de geboekte meerwaarden en de desbetreffende balansrubrieken. Beoordeel de juistheid en de boeking van de waarde.			

R.VIII UITZONDERLIJKE KOSTEN

A. Objectief

De controle van deze rubriek heeft tot doel:

- het beoordelen van de rechtmatigheid en redelijkheid van de kostenrekeningen;
- het vaststellen van een bestendige gedragslijn inzake de classificatie van en de boekingen op de kostenrekeningen;
- het vaststellen dat redelijkerwijze alle kosten van het boekjaar geboekt worden;
- het vaststellen dat al de geboekte kosten tot het boekjaar behoren;
- het vaststellen dat de grondslagen voor de bepaling van het resultaat conform het boekhoudrecht zijn.

B. Rekeningenstelsel

Het K.B. van 14.08.1987 tot bepaling van de minimumindeling van het algemeen rekeningenstelsel van de ziekenhuizen geeft volgende indeling met betrekking tot de uitzonderlijke kosten:

66 Uitzonderlijke kosten

- 660 Afschrijvingen en uitzonderlijke waardeverminderingen
- 661 Waardeverminderingen op financiële vaste activa
- 662 Voorzieningen voor risico's en uitzonderlijke kosten
- 663 Minderwaarden op de realisatie van vaste activa
- 664-668 Andere uitzonderlijke kosten
- 669 Kosten met betrekking tot voorgaande boekjaren
- 6690 Voorraden en leveringen met betrekking tot voorgaande boekjaren
- 6691 Bijkomende diensten en leveringen met betrekking tot voorgaande boekjaren
- 6692 Bezoldigingen en sociale lasten met betrekking tot voorgaande boekjaren
- 6693 Afschrijvingen met betrekking tot voorgaande boekjaren
- 6694 Andere exploitatiekosten met betrekking tot voorgaande boekjaren
- 6695 Financiële kosten met betrekking tot voorgaande boekjaren

C. Inhoud

Op te merken valt dat de terugnemingen op de rekeningen 660 tot en met 662 niet gecrediteerd worden op de kostenrekening zelf (zoals gebeurt voor de rekeningen 631 tot en met 637) maar op de opbrengstenrekeningen 760-762. Gezien het uitzonderlijk karakter van deze resultaten, dit wil zeggen geen verband houden met de normale bedrijfsuitoefening, zullen die rekeningen echter weinig gebruikt worden.

In verband met de rekeningen 669 «kosten met betrekking tot voorgaande boekjaren» dient vermeld dat alle kosten die betrekking hebben op voorgaande jaren in deze rubriek opgenomen worden.

D. Vragenlijst

	ja/nee	nvt	referentie werkdossier en opmerk.
1. Onderzoek de natuur van deze kosten. Verifieer de aard en verzeker U dat het geen gewone bedrijfskosten betreft.			
2. Onderzoek op een gedetailleerde wijze en met de transactie-evidentie alle boekingen boven BEF...			
3. Maak de band tussen de geboekte uitzonderlijke afschrijvingen en de desbetreffende balansrubriek. Beoordeel de juistheid van de boeking en de waarde.			
4. Maak de band tussen de geboekte waardeverminderingen en voorzieningen en de desbetreffende balansrubriek. Beoordeel de juistheid van de boeking en de waarde.			
5. Maak de band tussen de geboekte minderwaarde en de desbetreffende balansrubrieken. Beoordeel de juistheid van de boeking en de waarde.			

SPECIFIEKE ASPECTEN

§ 1. SPECIFIEKE VRAGENLIJST M.B.T. DE CENTRALE INNING

Vragenlijst

- A. *CENTRALE INNING DOOR HET ZIEKENHUIS*
1. Is er een onderscheid tussen gehospitaliseerde en ambulante patiënten in de verschillende rekeningen?
 2. Welke administratieve diensten houden zich bezig met deze inning?
 3. Vraag de contracten van de geneesheren op.
 4. Noteer wat het statuut van de geneesheer is.
 5. Maak een inventaris van de administratieve documenten van de dienst en bewaar hiervan een kopie.
 6. Ga na of de juiste handtekeningen gebruikt worden.
 7. Welke vormvereisten gebruikt de dienst?
 8. Wie corrigeert de geneesheer bij onjuiste invulling van de tarificatiegegevens?
 9. Wat wordt gerekend voor:
 - tarifiëring;
 - facturering;
 - verzending;
 - ...
 10. Gebruikt men de term:
«Inning voor rekening van de geneesheer»
 11. Ga na of men maandelijks overzicht- en afrekenstaten voorlegt aan de geneesheren.

12. **Wat** is de frekwentie van doorstorting aan de geneesheren?
13. **Wat** is de procedure bij ontslag van een patiënt?
14. Is er een datum bepaald om de gegevens over te maken aan de dienst?
15. **Verifieer** hierbij de verordeningen van het RIZIV.
16. **Wordt** er een hogere kostprijs gerekend indien de gegevens later binnenkomen?
17. **Binnen** welke termijn worden de gegevens naar de verzekeringsinstellingen verzonden?
18. Is er een verschil in tijd met het verzenden van de faktuur van de patiënt?
19. **Binnen** welke termijn worden bemerkingen overgemaakt aan de dienst?
20. **Wanneer** worden normalerwijze de erelonen doorgestort?
21. Is er een procedure voorzien indien het Ziekenhuis liquiditeitsproblemen heeft?
22. **Zijn** er geneesheren die renteloze leningen gebruiken?
23. **Worden** erelonen doorgestort aan andere dan diegene die de prestaties verricht heeft?
24. **Hoeveel** bedragen de kosten van centrale inning?
25. Is de dienst self-supporting?
26. **Wie** behandelt de geschillen?
27. **Wie** heeft inzage in de afrekeningen?

B. CENTRALE INNING DOOR DE MEDISCHE RAAD

1. Is er een onderscheid tussen gehospitaliseerde en ambulante patiënten in de verschillende rekeningen?
2. **Welke** administratieve diensten houden zich bezig met deze inning?
3. **Vraag** de contracten van de geneesheren op.
4. **Noteer** wat het statuut van de geneesheer is.

5. **M**aak een inventaris van de administratieve documenten van de dienst.
6. **G**a na of de juiste handtekeningen gebruikt worden.
7. **W**elke vormvereisten gebruikt de dienst?
8. **W**ie corrigeert de geneesheer bij onjuiste invulling van de tarificatiegegevens?
9. **W**at wordt gerekend voor
 - tarifiëring;
 - facturering;
 - verzending;
10. Is er een regeling voorzien ter dekking van kosten die niet door de verpleegdagprijs vergoed worden?
11. **G**ebruikt men de term «Inning voor rekening van de geneesheer»?
12. **G**a na of de Medische Raad werkt met een servicebureau en zo ja vraag het contract met dit bureau op.
13. **V**erifieer hierbij of de juridische verhoudingen tussen de Medische Raad en het servicebureau in orde zijn.
14. **W**ie is verantwoordelijk voor een laattijdige afrekening van de rekeningen aan het Ziekenhuis?
15. **G**a na of men maandelijks overzicht- en afrekenstaten voorlegt aan de geneesheren.
16. **W**at is de frekwentie van de doorstorting van de Medische Raad?
17. **B**innen welke termijn worden de gegevens naar de verzekeringsinstellingen verzonden?
18. **B**innen welke termijn worden bemerkingen overgemaakt aan de dienst?
19. Is er een procedure voorzien indien het ziekenhuis liquiditeitsproblemen heeft?
20. **Z**ijn er geneesheren die renteloze leningen genieten?
21. **W**orden erelonen doorgestort aan een andere dan diegene die de prestaties verricht heeft?

22. **Wie** behandelt de geschillen?
23. **Wie** heeft inzage in de afrekeningen? Revisoren, accountants, deskundigen...
24. **Voor** de rubrieken van de jaarrekening wordt verwezen naar de andere controleprogramma's.

§ 2. SPECIFIEKE VRAGENLIJST M.B.T. HET STATUUT VAN DE ZIEKENHUISGENEESHEER

VRAGENLIJST

A. AANWERVING

1. **Wordt** het statuut van de ziekenhuisgeneesheer duidelijk afgelijnd en dit zowel op het gebied van de bezoldiging als op fiscaal en sociaal vlak, en dit o.m. per categorie?
2. **Welke** zijn de overeenkomsten en de regelingen die werden getroffen m.b.t. voorgaand statuut?
3. **Hoe** wordt «de eigendom der honoraria» verwerkt?

B. PRODUCTIE EN FACTURATIE

1. **Welke** wegen volgt men en wat zijn de procedures om te komen van de medische dienstverstrekking tot de facturatie hiervan?
2. **Welke** maatregelen heeft men genomen om er zich op boekhoudkundig vlak redelijkerwijs van te vergewissen dat de boekingen:
 - volledig zijn;
 - met de werkelijkheid stroken;
 - de cut off doelmatig werd doorgevoerd;
 voor wat de hiervoor genoemde cyclus betreft?

C. CENTRALE INNING

1. **Welke** is de filosofie en het systeem dat door het korps der geneesheeren wordt aangewend ten aanzien van de centrale inning?
2. **Welke** boekhoudkundige procedures worden dienaangaande aangewend?
3. **Kan** men op elk moment nagaan wie de eigenaar is van de geïnde bedragen?

D. *BEZOLDIGING EN AFSTAND VAN ERELONEN*

1. Zijn de erelonen gekoppeld aan of onafhankelijk van de centrale inning waarvan hoger sprake?
2. Wat is de impact van het deontologisch principe volgens hetwelk de geneesheer «de eigendom van zijn honoraria behoudt» ?
3. Worden er aan de professionele vennootschappen fiches 281.50 uitgereikt op naam van deze vennootschap of aan de medici die hiervan deel uitmaken?

E. *FONDS TER INSTANDHOUDING VAN DE MEDISCHE ACTIVITEITEN*

1. Hoe wordt artikel 140 § 1, 4° van de wet van 23 december 1963 ten uitvoer gebracht?
2. Op welke verrichtingen heeft dit fonds betrekking?
3. a. Welke boekhoudkundige procedures worden dienaangaande toegepast?
b. Welke zijn de rubrieken van de jaarrekening die door deze verrichtingen beïnvloed worden?
4. Welke zijn de fiscale en eventuele sociale risico's die aan deze verrichtingen gekoppeld zijn uit hoofde van de directie van het ziekenhuis en van de betrokkene?
5. Wie is de eigenaar van het fonds ter instandhouding van de medische activiteiten?

F. *GEPERSONALISEERDE PRAKTIJKEN (privé-cliënteel, dan wel gemengd cliënteel)*

1. Wat is het gebruikelijke systeem?
2. Hoe wordt dit in overeenstemming gebracht met:
 - a. de afstand van erelonen;
 - b. de centrale inning;
 - c. het fonds ter instandhouding van de medische activiteiten?
3. Welke zijn de boekhoudkundige procedures waarin dit vertaald wordt?

G. *GIFTEN*

1. a. Welke zijn de systemen die worden toegepast m.b.t. de fiscale attestaten?
b. In welke categoriën kan men de giften indelen?
2. **Wie** zijn de werkelijke begunstigten?
3. **Welke** zijn de boekhoudkundige procedures waarin dit wordt vertaald?
4. **Welke** rubrieken van de jaarrekening worden hierdoor beïnvloed?

H. *TERUGBETALING VAN PROFESSIONELE KOSTEN*

1. **Welke** professionele kosten worden terugbetaald of gedragen door het ziekenhuis?
2. **Hoe** worden deze kosten geboekt in de rekeningen van het ziekenhuis?
3. **Welke** houding neemt het ziekenhuis aan ten aanzien van de vragen om fiscale inlichtingen?

I. *GEPERSONALISEERDE INVESTERINGEN*

1. **Welke** gepersonaliseerde investeringen bestaan en meer bepaald deze die niet worden aangekocht en betaald op naam en voor rekening van het ziekenhuis?
2. **Hoe** worden deze investeringen gefinancierd?
3. **Wie** is er de eigenaar van?
4. **Beschikt** het ziekenhuis over een inventaris?
5. **Welke** boekhoudkundige procedures worden dienaangaande gebruikt?

J. *EXTERNE OVEREENKOMSTEN*

1. **Welke** categoriën van externe overeenkomsten bestaan er (zoals bijvoorbeeld onderzoekscontracten afgesloten met geneesheren)?
2. **Wie** heeft de toestemming om dergelijke overeenkomsten af te sluiten?

3. Beschikt het ziekenhuis over een uitgebreide inventaris van de overeenkomsten die uitgevoerd worden?
4. Wat is de impact van deze overeenkomsten op het patrimonium en op de resultaten van het ziekenhuis?

K. *EIGENDOM VAN DE HONORARIA*

1. Wat is de impact van de deontologie?
2. Hoe functioneert de rekening 7090 «Honoraria dokters» van het algemeen rekeningenstelsel voor de ziekenhuizen (K.B. van 14 augustus 1987)?
3. Hoe handelt men met de professionele vennootschappen?

§ 3. INHAALBEDRAGEN

Het Ministeriële Besluit van 28 november 1990 geeft een nieuwe omschrijving van de samenstellende delen en de berekeningswijze van het budget der ziekenhuizen.

1. Budget - Dagprijs

Voorheen was het previsioneel budget facultatief, nu wordt het verplichtend. De samenstellende elementen die vatbaar zijn voor wijzigingen, zijn beperkt tot elementen die niet meer controleerbaar zijn door de ziekenhuisbeheerder (vb. interestlasten, aantal gerealiseerde ligdagen,...).

Een fundamenteel principe bestaat erin dat, in gelijke omstandigheden, het budget 1991 ongewijzigd blijft ten opzichte van 1990. Dit betekent, dat wanneer het normquotum dat actueel van toepassing is, verschilt van het historisch quotum, de ligdagprijs gewijzigd zal worden; op die wijze evenwel dat het budget hetzelfde zal blijven (en alle andere gegevens bovendien ook gelijkblijvend).

Deze verschillende begrippen worden verder verklaard.

Het budget (algemeen genoemd «het beddelaken»), is als volgt samengesteld:

DEEL A	DEEL B	DEEL C
1. Investeringslasten	1. Kosten voor gemeenschappelijke diensten	1. Kosten van opstarten, oprichtingskosten V.Z.W. en kosten hypothecaire akten
2. Financiële lasten voor kredieten op korte termijn	2. Kosten voor klinische diensten	2. Inhaalbedragen
3. Algemene lasten, niet geïndexeerd	3. Kosten voor de werking van de medicotechnische diensten, vastgelegd door het Ministerie	3. Supplementen voor private kamers
4. Investeringslasten voor bepaalde diensten	4. Herstructureringskosten + reeks kosten	4. Overschot aan geraamde ontvangsten voor een bepaald jaar
	5. Kosten voor het functioneren van de ziekenhuisapotheek	

Alleen het deel B is het geïndexeerde deel van het budget.

Elk der delen wordt behandeld volgens eigen specifieke technieken, de juiste modaliteiten worden omschreven in de wet.

Indien men spreekt van een normatief budget in de ziekenhuissector, is dit omdat het budget van elk ziekenhuis door de Minister wordt bepaald op basis van 7 groepen, vooraf vastgelegd in functie van de omvang van het ziekenhuis (met uitzondering evenwel voor de universitaire ziekenhuizen).

Aan elk ziekenhuis wordt dus een budget toegekend voor een periode van 3 jaar.

Deze toekenning van punten gebeurt op basis van exact vastgelegde technische benaderingen (verschil in punten naargelang de

diensten, vergelijking op nationaal niveau...). Deze punten zullen als basis dienen voor het berekenen van deel B2 van het budget. Voor deel B1, zal men zich baseren op het begrip «werkeenheid»; voor andere delen naar forfaits of nog naar andere begrippen.

2. Quota

Het normquotum voor elk ziekenhuis wordt bepaald in functie van de capaciteit (aantal bedden), van elke dienst en volgens de minimum norm van bezettingsgraad voor elk der diensten.

De bezettingsgraad is in 1991 als volgt vastgelegd:

<i>Diensten</i>	<i>Bezettingsgraad</i>
V	90 %
C, D, G, L	80 %
A, T, K	80 %
B, H, S	80 %
N	75 %
E, M	70 %

waar: V = Behandeling langdurige aandoeningen

C = Chirurgie

D = Interne geneeskunde

G = Geriatrie

L = Behandeling van besmettelijke ziekten

A = Neuropsychiatrische observatie

T = Psychiatrische behandeling

K = Kinder-neuropsychiatrie

B = Behandeling tuberculose in algemeen ziekenhuis

H = Eenvoudige hospitalisatie

S = Specialisten

N = Intensieve dienst prematuren

E = Pediatrie

M = Materniteit

Het feit dat een ziekenhuis de bezettingsgraad, vastgesteld door het Ministerie van Volksgezondheid niet kan bereiken, zou kunnen meebrengen dat het gedwongen wordt de activiteiten van deze dienst te stoppen.

Bijgevolg wordt hier Art. 40 van het Koninklijk Besluit van 8 oktober van toepassing, omdat:

Daarom zal in het jaarlijks verslag ten behoeve van de ondernemingsraad vooral de verklaring en ontleding toegespitst worden op de pedagogische uitleg van de jaarrekening.

Teneinde een objectieve analyse mogelijk te maken is het aangewezen om de ratio's van de Nationale Bank aan te wenden bij de ontleding van de financiële informatie.

De ondernemingsraad krijgt wettelijk 4 categorieën van informatie:

- de basisinformatie;
- de jaarlijkse informatie;
- de periodieke informatie;
- de occasionele informatie.

Het naast elkaar leggen van de *periodieke informatie* moet uiteindelijk de evolutie van de activiteit over het gehele jaar weergeven.

De *basisinformatie* moet om de vier jaar doorgegeven worden en is voorgeschreven onmiddellijk na de sociale verkiezingen. Samen met de jaarrekening (*jaarlijkse informatie*) wordt de basisinformatie jaarlijks geactualiseerd.

Tenslotte kan het gebeuren dat er belangrijke beslissingen genomen worden tijdens het werkjaar of dat er belangrijke externe gebeurtenissen voorkomen, hetgeen aanleiding geeft tot de zogenaamde occasionele informatie.

Termijnen

De wetgever heeft termijnen van openbare orde vastgelegd.

Zo moet de *jaarlijkse voorlichting* versterkt en besproken worden in de loop van de 3 maanden die volgen op het afsluiten van het boekjaar.

In de Ziekenhuissector stelt men problemen vast om te voldoen aan de verplichte termijn van bespreking van deze jaarlijkse informatie. Dit is het gevolg van de complexiteit van o.a. de verschillende diensten in verband met de facturatieverwerking en de grote achterstand van de overheid inzake het toekennen van de verpleegdagprijs en aanverwante omzendbrieven.

Praktisch is dit dus een onmogelijke opdracht des te meer omdat de bedrijfsrevisor ten vroegste na 3 maanden eerst zijn controles over de

jaarrekening kan beginnen en dan nog slechts met een eerste ontwerp van jaarrekening.

De ervaring leert dat de Inspectie van het Ministerie van Economische Zaken, wegens de moeilijke omstandigheden, niet sanctionerend optreedt op voorwaarde zo snel mogelijk de informatie wordt medegedeeld.

De bedrijfsrevisor doet er goed aan om hiervan melding te maken in zijn verslag aan de ondernemingsraad.

Inzake de *periodieke informatie* kan men stellen dat deze ten laatste binnen het volgende kwartaal verstrekt moet worden.

B. VRAGENLIJST ONDERNEMINGSRAAD: BASISINFORMATIE

Het KB van 27.11.1973 heeft 10 sleutels als hoofdelementen voorgeschreven:

1. SLEUTEL 1: HET STATUUT VAN DE ONDERNEMING

1.1. Statuten

Omvatten de inlichtingen verstrekt aan de ondernemingsraad, de statuten en de wijzigingen hieraan aangebracht tot en met het laatste jaar?

Het is aan te bevelen dat de omzendbrieven m.b.t. het ziekenhuis eveneens zouden medegedeeld worden.

1.2. Leiding

Omvatten de inlichtingen m.b.t. de leiding volgende gegevens:

- de leden van Algemene Vergadering?
- de leden van de Raad van Beheer?
- de leden van het directiecomité?
- de leden van het dagelijkse beheer?
- ...

Ga na of al deze gegevens nog actueel zijn en of de nodige publicaties gebeurd zijn.

(Wij gaan er van uit dat het hier om VZW's gaat, zoals dit voor de meeste ziekenhuizen het geval is).

1.3. Financieringsmiddelen

Omvatten de inlichtingen m.b.t. de financieringsmiddelen de gegevens inzake:

1. Eigen middelen:

- maatschappelijk kapitaal, met inbegrip van de gereserveerde winst, uitgaande van het aanvangskapitaal, de naam van de geldschiet(er)s en verdere evolutie?
- de verschillende hulp, met inbegrip van giften en legaten voor zover de bezittingen door elkaar lopen?
- subsidies?
- eventuele participaties?
- lijst van de voornaamste aandeelhouders (in geval van een handelsvennootschap) of van de voornaamste leden van de V.Z.W. (met vermelding van de personen die verenigings-leden van de V.Z.W. vertegenwoordigen)?

2. Het bedrag van de leningen:

- op lange termijn (3 jaar en meer): duur, intrestvoeten (bv. leningen voor bouwwerken,...)?
- op halflange termijn (1 tot 3 jaar): duur, intrestvoeten (bv. leningen voor medische en niet-medische uitrusting, grote onderhoudswerken,...)?

3. Kaskredieten?

1.4. Overeenkomsten met fundamentele en duurzame gevolgen

Wordt algemene informatie inzake de voornaamste overeenkomsten verstrekt en o.m. deze:

- met het RIZIV?
- met de geneesheren?
- met de eigenaars, huurcontracten?
- inzake centrale inning?
- ...

2. SLEUTEL 2: DE CONCURRENTIEPOSITIE

Wordt onder de informatie te verstrekken aan de ondernemingsraad m.b.t. de concurrentiepositie volgende gegevens verstrekt:

1. Lijst instellingen uit de regio met gelijkaardige activiteiten?
2. De concurrentiemogelijkheden en moeilijkheden, met o.m.:
 - een opsomming van de basisdiensten en de specialismen?
 - een overzicht van de kostprijs?
3. Afzetgebieden?
Statistieken van het aantal patiënten met evolutie en herkomst der patiënten?
4. De omzet, met o.m.:
 - de evolutie van de verpleegdagprijs en de andere opbrengsten gedurende de laatste 5 jaar?

3. SLEUTEL 3: PRODUCTIE EN PRODUCTIVITEIT

Wordt in de inlichtingen verstrekt aan de ondernemingsraad aandacht besteed aan:

1. De evolutie van het aantal ligdagen per basisdienst gedurende de laatste 5 jaar?

Wordt dit aangevuld met een vergelijkende bezettingsstatistiek (van de laatste 5 jaar)?

2. Het aantal consultaties evolutief en gegroepeerd?
3. De gemiddelde leeftijd van de patiënten?
4. De evolutie van de toegevoede waarde en meer bepaald:
 - personeelskosten?
 - afschrijvingen?
 - financiële lasten?
5. De evolutie van de bruto-economische rentabiliteit?
6. De evolutie volgens de kostenplaatsen en meer bepaald:
 - kliniekdiensten?
 - consultaties?
 - technische diensten?
7. De exploitatieresultaten per afdeling?
8. Het aantal uren per aantal verpleegdagen?
9. Het omzetcijfer per aantal personeelsleden met voltijdse betrekking?

Opmerkingen

De revisor doet er goed aan in zijn verslag te melden dat hij, zonder een voorbehoud te moeten maken, bapaalde gegevens niet voldoende heeft kunnen controleren. Dit zal des te meer het geval zijn wanneer een hele reeks statistieken op de vergadering zelf van de ondernemingsraad afgegeven worden. Indien gewenst, kan hij over de controle van die gegevens op een volgende ondernemingsraad verslag uitbrengen.

4. SLEUTEL 4: DE FINANCIËLE STRUCTUUR

Wordt in de inlichtingen verstrekt aan de ondernemingsraad aandacht besteed aan:

1. Commentaar bij het gebruikte rekeningenstelsel?
2. Commentaar bij de jaarrekening van de laatste 5 jaar?
3. De evolutie van de ratio's vermeld in de ministeriële omzendbrief van 19 maart 1984 en met name:
 - de rentabiliteit?
 - de solvabiliteit?
 - de liquiditeit?
4. De ontleding van de rubrieken van de resultatenrekening?
5. De analyse van andere ratio's voorgesteld door de Nationale Bank?

5. SLEUTEL 5: BUDGETTERING EN KOSTPRIJSBEREKENING

Wordt in de inlichtingen te verstrekken aan de ondernemingsraad over de budgettering en kostprijsberekening voldoende aandacht besteed aan:

1. De evolutie van de exploitatiebegroting en de investeringsbegroting?
2. Commentaar op de kostprijsberekening onderverdeeld in 3 groepen:
 - kliniekdiensten?
 - consultaties?
 - technische diensten?

3. Commentaar bij de omzendbrieven terzake de herziening van het budget van de financiële middelen over de laatste 5 jaar (zie § 3. Inhaalbedragen) en dit t.a.v.:
 - deel A?
 - deel B?
 - deel C?
4. Het systeem van de inhaalbedragen?

Opmerkingen

Het is duidelijk dat er in deze rubriek elementen gebruikt worden die niet rechtstreeks verband houden met het boekhoudsysteem. De revisor zal vermelden dat hij onmogelijk de toekomstperspectieven kan certificeren. Hij doet er goed aan de nadruk te leggen op het feit dat de frequentie van de Ministeriële omzendbrieven een toekomstverwachting zeer moeilijk maakt.

6. SLEUTEL 6: DE PERSONEELSKOSTEN

Wordt in de inlichtingen te verstrekken aan de ondernemingsraad voldoende aandacht besteed aan:

1. De evolutie van de personeelskosten van volgende categorieën personeel over de laatste 5 jaar
 - medisch personeel?
 - loontrekkend personeel?
 - administratief personeel?
 - verplegend personeel?
 - paramedisch personeel?
 - ander personeel?
2. Het overzicht van de totale personeelskost van de laatste 5 jaar m.b.t.:
 - onderhoud?
 - administratie?
 - verpleging?
 - paramedische diensten?
 - ander personeel?

7. SLEUTEL 7: PROGRAMMA EN ALGEMENE TOEKOMSTVERWACHTINGEN

Wordt in de inlichtingen te verstrekken aan de ondernemingsraad t.a.v. het programma en de algemene toekomstverwachtingen aandacht besteed aan:

1. de aspecten in verband met de uitrusting en de organisatie: nieuwe diensten, rationalisatie, reorganisatie, herstructureringsmaatregelen?
2. de sociale aspecten, de evolutie inzake de bezetting van de arbeidsplaatsen?
3. de financiële en commerciële aspecten?
4. de aspecten in verband met het speurwerk?
5. de voorgenomen investeringen: voorgenomen uitbreiding, financiering van de voorgenomen investeringen naar de aard en bedrag?

Opmerking

Het is duidelijk dat er in deze rubriek elementen gebruikt worden die niet rechtstreeks verband houden met het boekhoudsysteem. De revisor zal vermelden dat hij onmogelijk de toekomstperspectieven kan certificeren. Hij doet er goed aan de nadruk te leggen op het feit dat de frequentie van de Ministeriële omzendbrieven een toekomstverwachting zeer moeilijk maakt.

8. SLEUTEL 8: HET WETENSCHAPPELIJK SPEURWERK

Wordt in de inlichtingen te verstrekken aan de ondernemingsraad t.a.v. het wetenschappelijk speurwerk, en voor zover dit toepasselijk is, aandacht besteed aan:

- de aangewende middelen?
- de personen of instellingen die hierbij betrokken zijn?
- de oriëntering van het onderzoek?

9. SLEUTEL 9: DE OVERHEIDSHULP

Wordt in de inlichtingen verstrekt aan de ondernemingsraad voldoende aandacht besteed aan de evolutie van alle subsidies en o.m.:

- subsidies van het ministerie van Volksgezondheid?
- verpleegdagfinanciering?
- werkingstegemoetkomingen?
- investeringssubsidies?
- BTK projecten?
- ...

10. SLEUTEL 10: HET ORGANIGRAM

Wordt in de inlichtingen verstrekt aan de ondernemingsraad t.a.v. het organigram de gegevens opgenomen m.b.t.:

1. de interne organisatie van het ziekenhuis?
2. de functiebeschrijving van de in het organigram opgenomen personen?
3. de leden van de medische raad en hun prerogatieven?

BIJLAGEN

VERSLAG VAN DE BEDRIJFSREVISOR OVER DE JAARREKENING AFGESLOTEN PER 31.12.19.

Verslag opgesteld met toepassing van artikel 82 van de wet op de ziekenhuizen, gecoördineerd op 7 augustus 1987.

Dames en Heren,

Overeenkomstig de wettelijke en statutaire bepalingen, hebben wij de eer U verslag uit te brengen over de controle-opdrachten van de jaarrekening van per 31 december 19. . . , die wij uitoefenen krachtens ons mandaat van commissaris-revisor.

De directie en haar medewerkers hebben ons steeds bereidwillig alle ophelderingen en inlichtingen verschaft die voor de uitvoering van onze opdracht nodig of nuttig waren.

Ons onderzoek en onze controles steunden ondermeer op een administratieve organisatie die een interne controle behelst, die aangepast is aan de aard en de omvang van de bedrijvigheid van het ziekenhuis.

Het inhaalbedrag, zoals het in de resultatenrekening is opgenomen en dat BEF,- bedraagt, is een geraamd bedrag. Het is ons niet mogelijk een uitspraak te doen over de grootte van dit bedrag. Alhoewel dit bedrag werd berekend op basis van de reglementering van de ligdagprijzen, kan dit bedrag, omwille van de ruime interpretatiemogelijkheden van de gevolgde procedures, evenwel alleen gevalideerd worden op basis van een **officieel document, uitgaande van het Ministerie van Volksgezondheid.**

Tot besluit van onze controlewerkzaamheden, uitgevoerd overeenkomstig de algemene controlenormen van het Instituut der Bedrijfsrevisoren, onder voorbehoud van het inhaalbedrag, zijn wij van oordeel dat:

- de boekhouding is gevoerd en de jaarrekening is opgesteld in overeenstemming met de wettelijke en bestuursrechtelijke voorschriften die daarop van toepassing zijn;
- de jaarrekening per 31 december 19... , met een balanstotaal van BEF en waarvan de resultatenrekening afsluit met een winst van BEF , een getrouw beeld geeft van het vermogen, van de financiële toestand en van de resultaten van het ziekenhuis.

Brussel, de

. . . .
Commissaris-revisor

VERSLAG VAN DE BEDRIJFSREVISOR MET BETREKKING TOT DE VERRICHTINGEN VAN CENTRALE INNING DER HONORARIA.

Verslag opgesteld met toepassing van artikel 84 van de wet op de ziekenhuizen, gecoördineerd op 7 augustus 1987.

Dames en Heren,

Overeenkomstig de wettelijke en verordenende bepalingen die op uw instelling toepasselijk zijn, hebben wij de eer U verslag uit te brengen over de wijze waarop wij de toezichtsoopdracht hebben vervuld die U ons heeft toevertrouwd met betrekking tot de activiteiten van centrale inning der honoraria over het boekjaar 19. . .

De directie en haar medewerkers hebben ons steeds bereidwillig alle ophelderingen en inlichtingen verstrekt die voor de uitvoering van onze opdracht nodig of nuttig waren.

Ons onderzoek en onze controles steunden ondermeer op een administratieve organisatie die een interne controle behelst, die aangepast is aan de aard en de omvang van de bedrijvigheid van het ziekenhuis, en meer bepaald ten aanzien van de activiteiten van centrale inning van de medische honoraria.

Het inhaalbedrag, zoals het in de resultatenrekening is opgenomen en dat BEF bedraagt, is een geraamd bedrag.

Het is ons niet mogelijk een uitspraak te doen over de grootte van dit bedrag. Alhoewel dit bedrag werd berekend op basis van de reglementering van de ligdagprijzen, kan dit bedrag, omwille van de ruime interpretatiemogelijkheden van de gevolgde procedures, evenwel alleen gevalideerd worden op basis van een **officieel document, uitgaande van het Ministerie van Volksgezondheid.**

Tot besluit van onze controlewerkzaamheden, uitgevoerd overeenkomstig de algemene controlenormen van het Instituut der Bedrijfsrevisoren, onder voorbehoud van het inhaalbedrag, zijn wij van oordeel dat:

- de boekhouding is gevoerd en de jaarrekening is opgesteld in overeenstemming met de wettelijke en bestuursrechtelijke voorschriften die daarop van toepassing zijn;
- de jaarrekening per 31 december 19... , met een balanstotaal van BEF en waarvan de resultatenrekening afsluit met een batig saldo van BEF , een getrouw beeld geeft van het vermogen, van de financiële toestand en van de resultaten van het ziekenhuis.
- de verrichtingen van centrale inning der honoraria op gepaste wijze aansluit op de structuren van het Ziekenhuis.

Brussel, de

....
Commissaris-revisor

VERSLAG VAN DE BEDRIJFSREVISOR MET BETREKKING TOT DE VERRICHTINGEN VAN CENTRALE INNING DER HONORARIA DOOR EEN V.Z.W.

Verslag opgesteld met toepassing van artikel 84 van de wet op de ziekenhuizen, gecoördineerd op 7 augustus 1987.

Dames en Heren,

Overeenkomstig de beslissing van de algemene vergadering heb ik de eer verslag uit te brengen over de wijze waarop ik de toezichtso-

dracht die mij werd toevertrouwd heb uitgevoerd en meer bepaald met betrekking tot de activiteiten van centrale inning van de honoraria in 19. . .

De directie en haar medewerkers hebben mij steeds bereidwillig alle ophelderingen en inlichtingen verstrekt die nodig of nuttig waren voor de uitvoering van mijn opdracht.

De boekhouding van de inkomsten en uitgaven laat de V.Z.W. toe een staat van inkomsten en uitgaven op te stellen overeenkomstig de wet op de V.Z.W.'s.

Nochtans zou het invoeren van een systeem van dubbel boekhouden in overeenstemming met het algemeen boekhoudrecht zeer aan te raden zijn voor de goede opvolging van de activiteiten van de V.Z.W.

Mijn onderzoeken en controles werden gesteund op een goede organisatie met betrekking tot de activiteiten van centrale inning van de medische honoraria.

Als besluit kan ik, overeenkomstig de algemene controlenormen van het Instituut der Bedrijfsrevisoren, redelijkerwijs verklaren dat de rekeningen afgesloten per 31 december 19. . . , op basis van thesauriebewegingen, een overschot aan inkomsten tot uiting brengen van BEF

Brussel, de

. . . .
Commissaris-revisor

VERSLAG VAN DE BEDRIJFSREVISOR AAN DE ONDERNEMINGSRAAD M.B.T. DE JAARLIJKSE ECONOMISCHE EN FINANCIËLE INLICHTINGEN TE VERSTREKKEN AAN DE ON- DERNEMINGSRAAD

Aan de leden van de ondernemingsraad(raden) van...

1. Opdracht

Wij hebben kennis genomen van de aan de ondernemingsraad verstrekte geschreven documenten. Zij bevatten de jaarlijkse economische en financiële informatie op datum van . . . / . . . / . . .

Ten aanzien van de jaarrekening, die aan de algemene vergadering van de aandeelhouders wordt voorgelegd, vragen wij U kennis te nemen van ons verslag dat bij de jaarrekening is gevoegd en waarin onze mening dienaangaande duidelijk opgenomen is.

Wij hebben van de directie van het ziekenhuis alle ophelderingen en inlichtingen bekomen die voor onze controle vereist zijn, niet alleen deze afkomstig van het hospitaal zelf, maar ook, voor zover dit nodig en mogelijk was, deze van personen en instellingen buiten het hospitaal.

Wij hebben overeenkomstig de gebruikelijke beroepsnormen onderzocht of de wettelijke vereiste economische en financiële informatie volledig werd verstrekt, of zij een klaar en getrouw beeld geeft en overeenstemt met de werkelijkheid. Het betreft de economische en financiële informatie die voortvloeit uit:

- het koninklijk besluit van 27 november 1973 met betrekking tot de economische en financiële informatie van ondernemingen;
- de ministeriële omzendbrief van 19 maart 1984 over de toepassing ervan in de sector ziekenhuizen;
- de wetgeving met betrekking tot de regionale economische expansie;
- de geldende reglementering met betrekking tot de loonmatiging.

Tevens hebben wij onderzocht of de verstrekte informatie beantwoordt aan de bepalingen van artikel 1 van het koninklijk besluit van 27 november 1973 en of de vereiste informatie werd gegeven voor de juridische entiteit.

De financiële en economische inlichtingen voorgeschreven door het koninklijk besluit van 27 november 1973 bevat informatie die U normaal moet toelaten het verband te leggen tussen de gegevens van economische en financiële aard, en de weerslag te begrijpen van deze gegevens op het beleid van het ziekenhuis inzake de organisatie, de werkgelegenheid en het personeel.

2. *Certificering*

Inzake de economische en financiële informatie dienen de volgende bijzondere bemerkingen gemaakt te worden, die hun oorsprong niet in de onderneming zelf, maar in de aard van de vereiste informatie

vinden. Volgende gegevens konden door ons onvolledig gecontroleerd worden omdat zij gesteund zijn op informatie waarvan het voor ons technisch, noch materieel mogelijk is na te gaan of deze informatie volledig is, het betreft:

- de concurrentiemogelijkheden en -moeilijkheden;
- de productie in vergelijking met de produktiviteit.

Wat betreft de informatie over de toekomstperspectieven, ligt het voor de hand dat wij ons onmogelijk borg kunnen stellen voor hun verwezenlijking en evenmin voor de hypothesen waarop zij steunen. Wel kunnen wij bevestigen dat zij op redelijke wijze werden opgesteld en dat zij geen enkele kennelijke tegenstrijdigheid bevatten met de informatie waarvan wij kennis hebben en met de redelijkerwijze voor spelbare algemene evolutie.

Besluit

Op grond van de resultaten van ons onderzoek en rekening houdend met de voorafgaande bijzondere opmerkingen stellen wij vast dat de economische en financiële informatie verstrekt aan de ondernemingsraad van het ziekenhuis getrouw en volledig is, m.a.w. dat zij:

- de informatie bevat vereist door de reglementaire bepalingen;
- overeenstemt met de boekhoudgegevens of met andere in onze opdracht vermelde verifieerbare stukken;
- geen incoherentie vertoont met de gegevens waarvan wij in de loop van onze controlewerkzaamheden kennis hebben gekregen.

Onderhavig verslag is bestemd voor de leden van de ondernemingsraad van het ziekenhuis, ten einde te voldoen aan de voorschriften van artikel 15bis, 2° van de wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven en mag niet voor andere doeleinden worden aangewend.

Datum van het verslag:

Handtekening.