

MONITEUR BELGE

BELGISCH STAATSBLAD

Publication conforme aux articles 472 à 478 de la loi-programme du 24 décembre 2002, modifiés par les articles 4 à 8 de la loi portant des dispositions diverses du 20 juillet 2005.

Le *Moniteur belge* peut être consulté à l'adresse :
www.moniteur.be

Direction du Moniteur belge, rue de Louvain 40-42,
1000 Bruxelles - Conseiller : A. Van Damme

Numéro tél. gratuit : 0800-98 809

179e ANNEE



N. 410

Publicatie overeenkomstig artikelen 472 tot 478 van de programmawet van 24 december 2002, gewijzigd door de artikelen 4 tot en met 8 van de wet houdende diverse bepalingen van 20 juli 2005.

Dit *Belgisch Staatsblad* kan geconsulteerd worden op :
www.staatsblad.be

Bestuur van het Belgisch Staatsblad, Leuvenseweg 40-42,
1000 Brussel - Adviseur : A. Van Damme

Gratis tel. nummer : 0800-98 809

179e JAARGANG

VENDREDI 11 DECEMBRE 2009
DEUXIEME EDITION

VRIJDAG 11 DECEMBER 2009
TWEEDE EDITIE

SOMMAIRE

Lois, décrets, ordonnances et règlements

*Service public fédéral Finances et Service public fédéral Budget et
Contrôle de la Gestion*

10 NOVEMBRE 2009. — Arrêté royal fixant le plan comptable applicable à l'Etat fédéral, aux communautés, aux régions et à la Commission communautaire commune, p. 76928.

INHOUD

Wetten, decreten, ordonnanties en verordeningen

*Federale Overheidsdienst Financiën en Federale Overheidsdienst Budget
en Beheerscontrole*

10 NOVEMBER 2009. — Koninklijk besluit tot vaststelling van het boekhoudplan van toepassing op de federale Staat en op de gemeenschappen, de gewesten en de gemeenschappelijke gemeenschapscommissie, bl. 76928.

LOIS, DECRETS, ORDONNANCES ET REGLEMENTS WETTEN, DECRETEN, ORDONNANTIES EN VERORDENINGEN

SERVICE PUBLIC FEDERAL FINANCES
ET SERVICE PUBLIC FEDERAL
BUDGET ET CONTROLE DE LA GESTION

F. 2009 — 3972

[C - 2009/03434]

10 NOVEMBRE 2009. — Arrêté royal fixant le plan comptable applicable à l'Etat fédéral, aux communautés, aux régions et à la Commission communautaire commune

RAPPORT AU ROI

Sire,

La loi du 16 mai 2003 fixant les dispositions générales applicables aux budgets, au contrôle des subventions et à la comptabilité des communautés et des régions, ainsi qu'à l'organisation du contrôle de la Cour des comptes, dispose notamment que chaque communauté et région :

1. tient une comptabilité générale sur la base d'un plan comptable normalisé, établi par arrêté royal délibéré en Conseil des Ministres, après avis des gouvernements des communautés et régions;

2. présente, au plus tard le 31 août de l'année suivante, le compte annuel composé du bilan au 31 décembre, des comptes de résultats établis sur la base des charges et produits de l'exercice écoulé, ainsi que du compte de récapitulation des opérations budgétaires de l'année, en recettes et en dépenses.

Elle prévoit également la présentation chaque année par les communautés et régions, d'un compte d'exécution du budget, établi à partir de la comptabilité budgétaire, dans la même forme que leur budget.

De son côté, la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'Etat fédéral dispose en son article 5, que les « services » relevant de l'Etat fédéral énumérés à l'article 2 de cette loi, « tiennent leur comptabilité générale et établissent leurs comptes annuels conformément aux dispositions du plan comptable général arrêté par le Roi en application de l'article 5, alinéa 1^{er} de la loi précitée du 16 mai 2003 fixant les dispositions générales applicables aux budgets, au contrôle des subventions et à la comptabilité des communautés et des régions, ainsi qu'à l'organisation du contrôle de la Cour des comptes ».

Le présent arrêté a pour objet de donner exécution aux dispositions des lois susdites, en ce qui concerne le plan comptable normalisé. En revanche, il ne traite pas de la présentation du compte d'exécution du budget, dont le mode d'établissement relève, à l'instar de la présentation du budget, de la compétence exclusive de l'Etat fédéral, ainsi que de chaque communauté et région.

L'organisation comptable et l'établissement des états financiers périodiques, notamment annuels, ne se limitent pas au respect d'une nomenclature des comptes correspondant à une classification des éléments de patrimoine et des opérations de l'entité concernée en fonction de critères prédéterminés, mais impliquent également des règles de comptabilisation et d'imputation, ainsi que des règles relatives à l'établissement des comptes annuels.

FEDERALE OVERHEIDSDIENST FINANCIEN
EN FEDERALE OVERHEIDSDIENST
BUDGET EN BEHEERSCONTROLE

N. 2009 — 3972

[C - 2009/03434]

10 NOVEMBER 2009. — Koninklijk besluit tot vaststelling van het boekhoudplan van toepassing op de federale Staat en op de gemeenschappen, de gewesten en de gemeenschappelijke gemeenschapscommissie

VERSLAG AAN DE KONING

Sire,

De wet van 16 mei 2003 tot vaststelling van de algemene bepalingen die gelden voor de begrotingen, de controle op de subsidies en voor de boekhouding van de gemeenschappen en de gewesten, alsook voor de organisatie van de controle door het Rekenhof, bepaalt met name dat elke gemeenschap en elk gewest :

1. een algemene boekhouding voert op grond van een genormaliseerd boekhoudplan, bij koninklijk besluit vastgesteld na overleg in de Ministerraad, en na advies van de regeringen van de gemeenschappen en gewesten;

2. ten laatste op 31 augustus van het daarop volgende jaar, een jaarrekening voorlegt, die de balans op 31 december en de resultatenrekeningen opgesteld op basis van de kosten en opbrengsten van het afgelopen boekjaar omvat, evenals de samenvattende rekening van de budgettaire verrichtingen van het jaar, zowel wat de ontvangsten als de uitgaven betreft.

De wet bepaalt eveneens dat de gemeenschappen en de gewesten jaarlijks een uitvoeringsrekening van hun begroting voorleggen, die vanuit de begrotingsboekhouding wordt opgesteld, in dezelfde vorm als hun begroting.

Van zijn kant bepaalt artikel 5 van de wet van 22 mei 2003 houdende organisatie van de begroting en van de comptabiliteit van de federale Staat, dat de « diensten » die onder de bevoegdheid van de federale Staat ressorteren en die worden opgesomd in artikel 2 van deze wet, « hun algemene boekhouding voeren en hun jaarrekening opstellen overeenkomstig de bepalingen van het algemene boekhoudplan dat door de Koning wordt vastgesteld met toepassing van artikel 5, eerste lid van de voormelde wet van 16 mei 2003 tot vaststelling van de algemene bepalingen die gelden voor de begrotingen, de controle op de subsidies en voor de boekhouding van de gemeenschappen en de gewesten, alsook voor de organisatie van de controle door het Rekenhof ».

Onderhavig besluit beoogt uitvoering te geven aan de bepalingen van de voormelde wetten, meer bepaald op het vlak van het genormaliseerd boekhoudplan. Daarentegen behandelt het besluit niet de voorstelling van de uitvoeringsrekening van de begroting die, evenals de voorstelling van de begroting, onder de exclusieve bevoegdheid vallen van de federale Staat en van elke gemeenschap en gewest.

De boekhoudkundige organisatie en de opmaak van periodieke, meer bepaald jaarlijkse, financiële staten, beperken zich niet tot de eerbiediging van een nomenclatuur van rekeningen die overeenstemmen met een classificatie van elementen van het patrimonium en van verrichtingen van de betrokken entiteiten in functie van vooraf vastgestelde criteria, maar impliceren eveneens boekings- en aanrekeningsregels, alsook regels op het vlak van de opmaak van de jaarrekening.

Le plan comptable normalisé comprend dès lors un système normalisé de comptes et des règles de base relatives à l'évaluation des actifs et des passifs, à l'établissement des comptes annuels, ainsi qu'à la comptabilisation et l'imputation des opérations. Ces règles sont développées dans les sections 2 à 5 de l'arrêté. Les règles d'évaluation particulières et les modalités d'amortissement seront élaborées au sein de la Commission de la comptabilité publique et fixées par le Ministre des Finances, sur avis conforme de la Conférence interministérielle des Finances et du Budget.

L'annexe 1^{re} de l'arrêté détaille le système normalisé des comptes, l'annexe 2 fournit les tableaux de synthèse du bilan et du compte de résultat, et l'annexe 3, les tableaux de synthèse du compte de récapitulation des opérations budgétaires.

Les dispositions du présent arrêté et de ses annexes concernant le système normalisé des comptes ont été élaborées par la Commission de normalisation de la comptabilité publique, créée par la loi du 15 mars 1991 portant réforme de la comptabilité générale de l'Etat et de la comptabilité provinciale (1).

Il appartiendra encore à la Commission précitée d'élaborer les commentaires techniques destinés aux futurs utilisateurs du plan comptable normalisé. Ces commentaires, qui viseront à permettre une compréhension correcte et un usage cohérent du plan comptable normalisé, seront soumis à l'approbation de la Conférence interministérielle des Finances et du Budget. Ceux-ci seront évidemment susceptibles d'adaptations dans le temps et il appartiendra à la future Commission de la comptabilité publique de proposer celles-ci.

Le présent arrêté découle directement des principes relatifs à la comptabilité et aux comptes annuels, tels que définis par les lois précitées des 16 et 22 mai 2003. Ces principes sont brièvement commentés ci-après.

1° La comptabilité budgétaire actuelle sera désormais remplacée par une comptabilité duale, intégrant simultanément :

— les données patrimoniales (comptes de bilan), ainsi que la mesure et les sources des variations du patrimoine (comptes de résultats);

— les classes budgétaires ventilées selon la classification économique, ainsi que leur suivi.

Du fait que toutes les opérations budgétaires ont un pendant dans la comptabilité générale, en termes de patrimoine ou de résultats — l'inverse n'étant pas toujours vrai, car nombre d'opérations relevant de la comptabilité générale n'ont pas de pendant budgétaire (2) —, le système proposé vise à ce que chaque opération soit enregistrée, au départ, en comptabilité générale, mais que, chaque fois qu'elle revêt un caractère budgétaire, elle soit simultanément, par un procédé informatique ne requérant aucune intervention complémentaire, imputée dans les comptes correspondants de la comptabilité budgétaire. Les exigences relatives à cette dernière seront dès lors totalement respectées et les moyens de contrôle des assemblées parlementaires comme ceux de la Cour des comptes entièrement sauvegardés.

Le suivi comptable de la situation patrimoniale et des sources de variation de celle-ci ainsi que leur traduction dans les bilans et comptes de résultats garantiront une meilleure information et une transparence accrue relativement aux avoirs, dettes, droits et engagements des pouvoirs publics. Par ailleurs, cette nouvelle comptabilité constituera sans aucun doute un adjuvant appréciable pour une gestion moderne plus efficace des deniers publics.

2° Par ailleurs, en vertu des dispositions des lois du 16 et du 22 mai 2003 précitées, l'imputation budgétaire sera désormais uniquement fondée sur la règle du « droit constaté ». Jusqu'à présent, la plupart des recettes sont imputées budgétairement lorsqu'elles donnent lieu à perception et la plupart des dépenses le sont au moment de leur ordonnancement. Dorénavant, l'imputation budgétaire, tant en recette qu'en dépense, interviendra au même moment que l'enregistrement dans la comptabilité générale, c'est-à-dire lorsque naît, est modifié ou disparaît le droit en faveur ou à charge d'un pouvoir public. Le paiement auquel ce droit donnera lieu ne sera, lui, plus de nature budgétaire.

Het genormaliseerd boekhoudplan omvat derhalve een genormaliseerd rekeningstelsel en basisregels voor de waardering van de activa en de passiva en voor de opmaak van de jaarrekening, alsook voor de boeking en de aanrekening van de verrichtingen. Die regels worden uiteengezet in de afdelingen 2 tot 5 van dit besluit. De bijzondere waarderingsregels en de afschrijvingsmodaliteiten zullen worden uitgewerkt in de schoot van de Commissie van de openbare comptabiliteit en worden vastgesteld door de Minister van Financiën, na eensluitend advies van de Interministeriële Conferentie voor de Financiën en de Begroting.

Bijlage 1 van dit koninklijk besluit detailleert het genormaliseerd rekeningstelsel, bijlage 2 voorziet in de syntheses Tabellen voor de balans en de resultatenrekening, en bijlage 3 neemt de syntheses Tabellen op betreffende de samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen.

De bepalingen van onderhavig besluit, evenals de bijlagen betreffende het genormaliseerd rekeningstelsel zijn uitgewerkt door de Commissie voor de normalisatie van de openbare comptabiliteit, opgericht door de wet van 15 maart 1991 houdende de hervorming van de algemene Rijkscomptabiliteit en van de provinciale comptabiliteit (1).

De voornoemde Commissie zal ook bevoegd zijn om de technische commentaren uit te werken die zijn bestemd voor de toekomstige gebruikers van het genormaliseerd boekhoudplan. Die commentaren, die een correct begrip en een coherent gebruik van het genormaliseerd boekhoudplan beogen, zullen worden voorgelegd aan de goedkeuring van de Interministeriële Conferentie voor de Financiën en de Begroting. Zij zullen uiteraard het voorwerp uitmaken van aanpassingen doorheen de tijd en de toekomstige Commissie van de openbare comptabiliteit zal hiervoor moeten zorgen.

Onderhavig besluit ent zich rechtstreeks op de principes betreffende de comptabiliteit en de jaarrekening, zoals gedefinieerd door de voormelde wetten van 16 en van 22 mei 2003. Deze principes worden hierna kort toegelicht.

1° De huidige begrotingsboekhouding zal voortaan worden vervangen door een boekhoudkundige aanpak, die gelijktijdig :

— de patrimoniumgegevens (balansrekeningen) evenals de mate waarin dit patrimonium wijzigt alsmede de herkomst van deze wijzigingen (resultatenrekening);

— de begrotingsklassen uitgesplitst volgens de economische classificatie budgettaire gegevens, evenals de opvolging ervan, integreert.

Door het feit dat alle begrotingsverrichtingen een tegenhanger hebben in de algemene boekhouding, in termen van vermogen of van resultaat — wat niet zo is in het tegenovergestelde geval, daar vele verrichtingen in de algemene boekhouding geen budgettaire tegenhanger hebben (2) —, streeft het voorliggende systeem ernaar dat elke verrichting aanvankelijk in de algemene boekhouding wordt geboekt, maar telkens zij ook een budgettair karakter heeft, tezelfdertijd in de rekeningen van de begrotingscomptabiliteit wordt aangerekend door middel van een informaticaproces dat geen enkele bijkomende tussenkomst vereist. De vereisten met betrekking tot de budgettaire comptabiliteit zullen bijgevolg volledig worden nageleefd en de controlemiddelen van de parlementaire vergaderingen evenals deze van het Rekenhof, zullen volledig worden gevrijwaard.

De boekhoudkundige opvolging van de patrimoniale toestand en van de herkomst van de wijzigingen aan dit patrimonium, en hun weergave in de balansen en resultatenrekeningen zullen een betere informatie en een toegenomen transparantie verzekeren betreffende de activa, schulden, rechten en verbintenissen van de overheid. Overigens zal deze nieuwe boekhouding zonder enige twijfel een aanzienlijke stimulans betekenen voor een modern en efficiënter beheer van de overheidsmiddelen.

2° Anderzijds, en meer bepaald krachtens de bepalingen van de voornoemde wetten van 16 en van 22 mei 2003, zal de aanrekening in de begroting voortaan uitsluitend gegrond zijn op de regel van het vastgesteld recht. Tot op heden wordt het overgrote deel van de ontvangsten op het tijdstip van de inning en het overgrote deel van de uitgaven op het moment van hun ordonnanciering budgettair in rekening genomen. Voortaan zal de aanrekening in de begroting, zowel voor de ontvangsten als voor de uitgaven, plaatshebben op hetzelfde moment dat zij in de algemene boekhouding worden geregistreerd, met name, op het moment waarop het recht ten gunste of ten laste van een overheid ontstaat, wijzigt of verdwijnt. De betaling waartoe dit recht aanleiding zal geven, zal niet meer van budgettaire aard zijn.

3° Le nouveau système comptable s'inspire du Système européen des comptes nationaux et régionaux (SEC), qui impose aux pays membres de l'Union européenne, un mode d'établissement uniforme des comptes nationaux. Si le plan comptable, ainsi que les modes d'évaluation et de comptabilisation qu'il prévoit, répondent généralement aux exigences du SEC, il s'en écarte cependant sur un nombre très limité de points (voir les justifications et commentaires spécifiques à ce propos ci-après). Ces dérogations n'empêcheront toutefois pas l'Institut des comptes nationaux d'être en mesure d'élaborer les états statistiques destinés aux autorités européennes.

4° Enfin, la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité des entreprises, ainsi que ses arrêtés d'exécution, constituent également, selon le vœu du législateur de 1991, un cadre de référence important pour la future comptabilité patrimoniale du secteur public. En conséquence, pour ce qui concerne les comptes de bilan, le présent arrêté s'inspire largement des dispositions applicables aux entreprises; la spécificité du secteur public a toutefois rendu nécessaires des adaptations significatives aux comptes de résultats tels que définis par la loi et les arrêtés susdits.

COMMENTAIRES DES ARTICLES

Disposition générale (section 1)

La loi précitée du 16 mai 2003 définit, en particulier dans ses articles 3 à 9, les principes de base du droit comptable applicables à ces communautés et régions.

Il convient de rappeler que celles-ci ont la liberté, dans la sphère de leur compétence et dans le respect de la loi susvisée et du présent arrêté, de prévoir des dispositions complémentaires particulières, sans préjudice des obligations européennes applicables.

En ce qui concerne l'Etat fédéral, les principes de base du droit comptable, applicables aux services qui en relèvent, sont définis dans les titres II, III et IV de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'Etat fédéral. En vertu de l'article 5 de cette même loi, les dispositions relatives au plan comptable sont fixées par le présent arrêté.

Article 1^{er}

Il résulte de la combinaison de l'article 5 de la loi précitée du 16 mai 2003 et de l'article 5 de la loi précitée du 22 mai 2003 que le plan comptable arrêté par le Roi en application de la première de ces deux dispositions, s'appliquera directement :

— aux communautés et régions, ainsi qu'à la Commission communautaire commune;

— aux services de l'Etat fédéral, tels qu'ils sont définis à l'article 2 de la loi précitée du 22 mai 2003, à savoir les services publics fédéraux, les services administratifs à comptabilité autonome, les organismes d'administration publique dotés de la personnalité juridique (à l'exception des organismes et institutions publiques de sécurité sociale) et les entreprises d'Etat sans personnalité juridique distincte.

Pour permettre aux instances belges compétentes, et en particulier à l'Institut des comptes nationaux, d'établir les données et les statistiques destinées aux autorités européennes, il appartiendra aux communautés, aux régions et à la Commission communautaire commune de définir les services ressortissant à leur compétence, dotés de la personnalité juridique ou bénéficiant uniquement d'une autonomie comptable, qui, par la nature de leurs activités, relèvent du secteur « administrations publiques » et de les soumettre par décret ou ordonnance au plan comptable.

3° Het nieuwe boekhoudkundig systeem vindt zijn inspiratie in het Europees Systeem van Nationale en Regionale Rekeningen (ESR), dat aan de Lidstaten van de Europese Unie een eenvormige wijze van opmaak van de nationale rekeningen oplegt. Hoewel het boekhoudkundig plan, evenals de regels inzake waardering en boeking, over het algemeen beantwoorden aan de eisen van het ESR, wijkt het er nochtans op een beperkt aantal punten van af (zie hierna de verantwoordingen en de bijzondere commentaren in verband hiermee). Deze afwijkingen zullen echter niet verhinderen dat het Instituut voor Nationale Rekeningen in staat zal zijn de statistische verslagen uit te werken die zijn bestemd voor de Europese autoriteiten.

4° Tenslotte vormt de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding van de ondernemingen, met inbegrip van haar uitvoeringsbesluiten, overeenkomstig de wil van de wetgever in 1991, eveneens een belangrijk referentiekader, voor de toekomstige patrimoniale boekhouding van de openbare sector. Wat de balansrekeningen betreft, vindt onderhavig besluit bijgevolg grotendeels zijn inspiratie in de bepalingen die van toepassing zijn op de ondernemingen. Het specifiek karakter van de openbare sector heeft echter significante aanpassingen noodzakelijk gemaakt met betrekking tot de resultatenrekening, zoals die gedefinieerd wordt door voornoemde wet en besluiten.

ARTIKELSGEWIJZE COMMENTAAR

Algemene bepaling (afdeling 1)

De voornoemde wet van 16 mei 2003 definieert, meer bepaald in de artikelen 3 tot 9, de basisprincipes inzake het boekhoudrecht die van toepassing zijn op die gemeenschappen en gewesten.

Het past hier eraan te herinneren dat deze laatste steeds de vrijheid hebben, binnen hun bevoegdheidssfeer en met eerbiediging van de hiervoor vermelde wet en van het voorliggende besluit, in bijzondere aanvullende bepalingen te voorzien, onverminderd de Europese verplichtingen die van toepassing zijn.

Wat de federale Staat betreft, zijn de basisprincipes van het boekhoudrecht toepasselijk op de diensten die ervan afhangen, gedefinieerd in de titels II, III en IV van de wet van 22 mei 2003 houdende organisatie van de begroting en van de comptabiliteit van de federale Staat. Krachtens artikel 5 van dezelfde wet, worden de bepalingen met betrekking tot het boekhoudplan vastgesteld door het onderhavige besluit.

Artikel 1

De combinatie van artikel 5 van de voornoemde wet van 16 mei 2003 en van artikel 5 van de voornoemde wet van 22 mei 2003, heeft tot gevolg dat het boekhoudkundig plan, vastgesteld door de Koning in toepassing van de eerste van deze twee bepalingen, rechtstreeks van toepassing zal zijn :

— op de gemeenschappen en de gewesten, evenals op de gemeenschappelijke gemeenschapscommissie;

— op de diensten van de federale Staat, zoals zij zijn omschreven in artikel 2 van de voornoemde wet van 22 mei 2003, met name de federale overheidsdiensten, de administratieve diensten met boekhoudkundige autonomie, de administratieve openbare instellingen met rechtspersoonlijkheid (met uitsluiting van de openbare instellingen van sociale zekerheid) en de staatsbedrijven zonder aparte rechtspersoonlijkheid.

Om de bevoegde Belgische instanties, en meer bepaald het Instituut voor de Nationale Rekeningen, toe te laten de gegevens en de statistieken bestemd voor de Europese overheden op te stellen, moeten de gemeenschappen, de gewesten en de gemeenschappelijke gemeenschapscommissie de diensten definiëren, met rechtspersoonlijkheid of enkel met boekhoudkundige autonomie, die onder hun bevoegdheid vallen en die door de aard van hun activiteiten behoren tot de sector « administratie » en hen bij decreet of ordonnantie aan het boekhoudplan onderwerpen.

La publication de la liste des services concernés permettra aux autres entités soumises au plan comptable d'enregistrer correctement les opérations et relations qu'elles nouent avec eux.

La structure du plan comptable normalisé (section 2)

Article 2

Cet article précise les classes autour desquelles s'articule le système normalisé des comptes. Il s'agit :

- 1° des classes des comptes de bilan (classes 1 à 5);
- 2° des classes des comptes de charges et de produits (classes 6 et 7);
- 3° des classes des comptes budgétaires (classes 8 et 9);
- 4° de la classe des comptes économiques et budgétaires pour ordre et des comptes des droits et engagements hors bilan (classe 0).

Les classes 1 à 7 et 0 du plan comptable normalisé introduit par l'arrêté sont proches de celles applicables aux entreprises (loi du 17 juillet 1975 et arrêté d'exécution du 12 septembre 1983 déterminant la teneur et la présentation d'un plan comptable minimum normalisé). Au sein de ces classes, les sous-classes et rubriques sont toutefois largement influencées par les spécificités des entités auxquelles le plan comptable s'applique ainsi que par les exigences du SEC.

Les classes 8 et 9 sont, quant à elles, spécifiques au présent arrêté. Leur articulation prend directement appui sur la classification économique normalisée des opérations budgétaires, conforme aux concepts de la comptabilité nationale. Elles sont applicables à l'ensemble des entités soumises au plan comptable, indépendamment de la forme que celles-ci adopteront pour la présentation de leur budget et de leur compte d'exécution du budget, afin de permettre un regroupement des opérations budgétaires de toutes les entités, nécessaire à l'information économique relative au secteur des administrations publiques. Leur intérêt par ailleurs est aussi de permettre de vérifier que le solde dégagé par le compte d'exécution du budget correspond à celui découlant du compte de récapitulation des opérations budgétaires en recettes et en dépenses. Un enregistrement simultané dans les classes 8 et 9 n'est toutefois pas obligatoire quand les enregistrements effectués dans les autres classes de la comptabilité générale peuvent, lorsqu'il s'agit d'opérations budgétaires, être reliés directement aux imputations effectuées dans la comptabilité budgétaire d'une manière équivalente et que les données budgétaires peuvent être présentées selon la codification économique prescrite par les classes 8 et 9.

Le plan comptable normalisé est repris à l'annexe 1^{re} du présent arrêté. Le mode de fonctionnement technique des comptes fera l'objet de commentaires circonstanciés qui constitueront un cadre de référence pratique, utile pour tous les praticiens de la nouvelle comptabilité publique. Ces commentaires seront approuvés selon la procédure définie ci-avant.

Article 3

Les services visés à l'article 1^{er}, 1° et les entités visées à l'article 1^{er}, 2°, sont tenus de suivre les subdivisions en classes, sous-classes et rubriques du plan comptable normalisé. Cela signifie qu'au-delà de ces trois positions, les services visés à l'article 1^{er}, 1° et les entités visées à l'article 1^{er}, 2° ont la liberté de définir leur propre plan comptable à condition qu'ils comptabilisent distinctement les données additionnelles nécessaires à leur consolidation respective ou au respect des normes européennes applicables.

De publicatie van de lijst van onderworpen diensten zal de andere aan het plan onderworpen entiteiten in staat stellen op een correcte wijze de verrichtingen en de relaties die zij met deze entiteiten aangaan, in rekening te brengen.

De structuur van het genormaliseerd boekhoudplan (afdeling 2)

Artikel 2

Dit artikel geeft de klassen weer waaronder het genormaliseerd rekeningstelsel is opgebouwd. Het gaat om :

- 1° de klassen betreffende de balansrekeningen (klassen 1 tot 5);
- 2° de klassen betreffende de kosten- en opbrengstenrekeningen (klassen 6 en 7);
- 3° de klassen betreffende de budgettaire rekeningen (klassen 8 en 9);
- 4° de klasse van de economische en budgettaire rekeningen voor orde en van de rekeningen van de rechten en verplichtingen buiten balans (klasse 0).

De klassen 1 tot 7 en 0 van het door het besluit ingevoerde genormaliseerd boekhoudplan staan dicht bij dezen die van toepassing zijn op de ondernemingen (wet van 17 juli 1975 en uitvoeringsbesluit van 12 september 1983 tot bepaling van de minimumindeling van een algemeen rekeningstelsel. Binnen deze klassen zijn de subklassen en rubrieken evenwel voor een groot deel beïnvloed door de specifieke kenmerken van de entiteiten waarop het boekhoudplan van toepassing is, evenals door de eisen die worden gesteld door het ESR.

De klassen 8 en 9 daarentegen zijn specifiek aan onderhavig besluit. De opbouw ervan steunt rechtstreeks op de genormaliseerde economische classificatie van de begrotingsverrichtingen, conform de begrippen van de nationale comptabiliteit. Zij zijn van toepassing op het geheel van entiteiten die zijn onderworpen aan het boekhoudplan, ongeacht de vorm die zij hebben aangenomen voor de voorstelling van hun begroting en voor hun uitvoeringsrekening van deze begroting. Op die manier wordt een groepering van de budgettaire verrichtingen van alle overheden mogelijk, die noodzakelijk is voor de economische informatie met betrekking tot de sector van de overheid. Hun belang overigens bestaat er ook in het mogelijk te maken om na te gaan of het saldo van de uitvoeringsrekening van de begroting overeenstemt met het saldo dat voortvloeit uit de samenvattende rekening van begrotingsverrichtingen, in ontvangsten en in uitgaven. Een gelijktijdige boeking in de klassen 8 en 9 is evenwel niet verplicht wanneer de boekingen die zijn uitgevoerd in de andere klassen van de algemene boekhouding op een gelijkwaardige manier tegelijkertijd kunnen worden gelieerd, indien het gaat om begrotingsverrichtingen, met aanrekeningen uitgevoerd in de budgettaire boekhouding en de budgettaire gegevens kunnen worden voorgesteld volgens de economische classificatie die door de klassen 8 en 9 wordt voorgeschreven.

Het genormaliseerd boekhoudplan wordt opgenomen als bijlage 1 van onderhavig besluit. De technische werking van de rekeningen zal het voorwerp uitmaken van uitvoerige commentaren die het referentiekader zullen uitmaken voor hen die de nieuwe openbare comptabiliteit moeten toepassen. Die commentaren zullen worden goedgekeurd volgens de procedure zoals hierboven gedefinieerd.

Artikel 3

De diensten bedoeld in artikel 1, 1° en de entiteiten bedoeld in artikel 1, 2° zijn verplicht de onderverdelingen in klassen, subklassen en rubrieken uit het genormaliseerd boekhoudplan te volgen. Dit betekent dat bovenop deze drie posities de diensten bedoeld in artikel 1, 1° en de entiteiten bedoeld in artikel 1, 2° vrij zijn hun eigen boekhoudplan te bepalen, op voorwaarde dat ze de bijkomende gegevens afzonderlijk boeken die nodig zijn voor hun respectieve consolidatie of in naleving van de geldende Europese normen.

En effet, certaines données complémentaires peuvent s'avérer nécessaires pour les besoins de la consolidation ou pour le respect des exigences européennes. En vertu du SEC, les relations et opérations réciproques entre l'Etat fédéral, les communautés et les régions doivent pouvoir être consolidées dans le cadre de certaines analyses et études. Par ailleurs, il implique que des opérations et relations déterminées soient regroupées dans des états statistiques séparés. C'est le cas, pour les relations entre autres, avec les administrations publiques non soumises au plan comptable (notamment les provinces et les communes, ainsi que les entités relevant du pouvoir législatif), avec les entreprises, les ménages, l'étranger, les organismes de sécurité sociale et les établissements d'enseignement subsidié.

Il appartient dès lors à l'Etat fédéral, aux communautés, aux régions et à la Commission communautaire commune de prendre les mesures légales, décrets, ordonnances ou réglementaires nécessaires selon les indications techniques fournies par la Commission de la comptabilité publique, après avis conforme de la Conférence interministérielle des Finances et du Budget, pour garantir une comptabilisation adéquate qui permette à l'Institut des comptes nationaux d'établir les statistiques destinées aux autorités européennes, comme le prévoit sa mission.

Ils sont également tenus de comptabiliser distinctement les données additionnelles nécessaires à leur consolidation respective ou au respect des normes européennes applicables, selon les indications de la Commission de la comptabilité publique, qui déterminera les cas en cause.

Il est évident, par ailleurs, que les comptes prévus par le plan comptable normalisé ne doivent être ouverts dans le plan comptable particulier de l'entité comptable que dans la mesure où ils sont effectivement appelés à être utilisés.

L'inventaire et les règles d'évaluation (section 3)

L'inventaire annuel (article 4)

Cet article précise que l'inventaire doit porter non seulement sur les éléments de l'actif et du passif, mais également sur les droits et engagements hors bilan et sur le calcul du montant et des composantes du patrimoine propre.

Les règles d'évaluation (articles 5 à 16)

Les dispositions relatives aux évaluations ont un double fondement :

— d'une part, les règles de droit commun, applicables notamment aux entreprises, reprises dans l'arrêté d'exécution du Code des sociétés, qui participent d'une approche micro-économique;

— d'autre part, les règles du SEC, qui participent davantage d'une approche macro-économique relevant de la comptabilité nationale.

Le présent arrêté fixe en la matière les dispositions générales qui s'appliquent à toutes les entités soumises au plan comptable normalisé. En ce qui concerne les dispositions particulières, une approche commune sera privilégiée dans un souci d'harmonisation. Les règles d'évaluation et d'amortissement et la définition d'une immobilisation seront élaborées au sein de la commission de la comptabilité publique. Elles seront fixées par le Ministre des Finances, sur proposition de la commission de la comptabilité publique, après avis conforme de la Conférence interministérielle des Finances et du Budget.

On soulignera toutefois que la détermination de règles d'amortissement uniformes n'exclut pas l'obligation d'acter des amortissements complémentaires ou exceptionnels au cas où la valeur comptable de certaines immobilisations viendrait à dépasser leur valeur d'utilisation pour l'entité (article 8, § 2, alinéa 3). De même, il est évident que si, dans des cas spéciaux, les montants des réévaluations à opérer en fonction de critères généraux devaient conduire à des valeurs économiquement non justifiables, ils devraient être corrigés en conséquence.

Bepaalde aanvullende gegevens kunnen immers noodzakelijk blijken te zijn voor de consolidatie of voor de naleving van de Europese vereisten. Krachtens het ESR dienen de relaties en de onderlinge verrichtingen tussen de federale Staat, de gemeenschappen en de gewesten geconsolideerd te kunnen worden om bepaalde analyses en studies te kunnen doorvoeren. Overigens betekent het dat bepaalde verrichtingen en relaties gehergroepeerd worden in afzonderlijke statistieken. Dit is het geval voor onder meer de relaties met de overheden die niet onderworpen zijn aan het boekhoudplan (het gaat onder meer om de provincies en de gemeenten, maar ook om entiteiten die behoren tot de wetgevende macht), met bedrijven, gezinnen, het buitenland, instellingen van sociale zekerheid en instellingen van het gesubsidieerde onderwijs.

Het komt daarom de federale Staat, de gemeenschappen, de gewesten en de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie toe de nodige wettelijke, decretale, ordonnantiële of regelgevende maatregelen te nemen volgens de technische aanwijzingen die de Commissie voor de openbare comptabiliteit levert, na advies van de Interministeriële Conferentie van Financiën en Begroting, om een gepaste boekhouding te waarborgen aan de hand waarvan het Instituut voor de Nationale Rekeningen de statistieken kan opmaken bestemd voor de Europese instanties, zoals bepaald in de opdracht van het Instituut.

Ze worden eveneens verplicht de bijkomende gegevens afzonderlijk in de boekhouding op te nemen die nodig zijn voor hun respectieve consolidatie of voor de naleving van de geldende Europese normen, volgens de aanwijzingen van de Commissie voor de openbare comptabiliteit die de gevallen zal bepalen.

Het spreekt overigens vanzelf dat de rekeningen bepaald in het genormaliseerde boekhoudplan pas hoeven te worden geopend in het bijzonder boekhoudplan van de boekhoudkundige entiteit in de mate waarin ze daadwerkelijk dienen te worden gebruikt.

De inventaris en de waarderingsregels (afdeling 3)

De jaarlijkse inventaris (artikel 4)

Dit artikel benadrukt dat de inventaris niet enkel moet slaan op de actief- en passiefbestanddelen maar ook op de rechten en verplichtingen buiten balans en op de berekening van het bedrag van het eigen vermogen en de samenstellende delen ervan.

De waarderingsregels (artikelen 5 tot 16)

De bepalingen aangaande de waarderingsregels hebben een dubbele grondslag :

— enerzijds, de regels van gemeen recht, voornamelijk van toepassing op de bedrijven, opgenomen in het uitvoeringsbesluit van de Venootschapswet en die van een micro-economische benadering uitgaan;

— anderzijds, de regels van het ESR, die meer van een macro-economische benadering uitgaan, en die bij de nationale comptabiliteit aansluit.

Het voorliggend besluit stelt op dat vlak de algemene bepalingen vast die van toepassing zijn op alle aan het genormaliseerd boekhoudplan onderworpen entiteiten. Wat de bijzondere bepalingen betreft, wordt de voorkeur gegeven aan een gezamenlijke benadering, vanuit een oogpunt van harmonisering. De waarderings- en afschrijvingsregels en de definitie van een vast activum zullen worden uitgewerkt binnen de schoot van de Commissie van de openbare comptabiliteit. Zij zullen op voorstel van de Commissie van de openbare comptabiliteit worden vastgesteld door de Minister van Financiën, na eensluidend advies van de Interministeriële Conferentie voor de Financiën en de Begroting.

Er wordt evenwel onderstreept dat de bepaling van uniforme afschrijvingsregels niet de verplichting uitsluit over te gaan tot aanvullende of uitzonderlijke afschrijvingen in geval de boekwaarde van sommige vaste activa hoger is dan hun gebruikswaarde voor de entiteit (artikel 8, § 2, alinea 3). Evenzo is het voor bijzondere gevallen evident dat indien de bedragen van de in functie van de algemene criteria uit te voeren herwaarderingen zouden leiden tot waarden die economisch gezien niet kunnen worden gerechtvaardigd, zij bijgevolg moeten worden aangepast.

Les règles spécifiques (adaptées aux réalités économiques et administratives de chacune d'entre elles) qui président in concreto aux évaluations lors de l'inventaire, mais aussi aux différents types d'amortissements, de réductions de valeur et de provisions pour risques, ainsi qu'aux réévaluations, seront publiées, dans un but de transparence réciproque, par chacune des entités.

En application des principes de permanence et de comparabilité, ces règles d'évaluation et leur application doivent évidemment, sauf modification importante due aux circonstances économiques ou technologiques (c'est-à-dire, notamment, lorsque l'évolution externe de la réalité économique a subi de profonds changements ou lorsque des solutions techniques plus pertinentes et fiables existent), demeurer identiques d'un exercice à l'autre. A défaut du respect de ces principes, les comptes successifs seraient difficilement comparables, d'autant que les entités soumises au plan comptable normalisé pourraient modifier les règles qu'elles ont fixées en la circonstance pour des motifs de pure convenance (window dressing).

En matière d'évaluations relatives au bilan, l'application des règles du SEC conduit à retenir pour de nombreux postes du bilan, non pas leur valeur d'acquisition (valeur historique), c'est-à-dire le montant déboursé à l'origine pour l'acquisition d'un actif ou d'un service ou la valeur obtenue à l'origine en contrepartie de la naissance d'un passif, mais bien la valeur du marché ou la valeur de réalisation de cet actif ou de ce passif.

L'application de ces règles implique dès lors une réévaluation obligatoire au prix du marché ou d'après la valeur actuelle de nombreux actifs et passifs. C'est le cas, notamment :

— pour les terrains et pour les bâtiments, réévalués annuellement à leur valeur de marché (article 8, § 1^{er}, alinéa 1^{er});

— pour les autres installations de nature immobilière et les ouvrages de génie civil, réévalués annuellement à leur valeur de remplacement (article 8, § 1^{er}, alinéa 2);

— pour les actifs immatériels (tels que les concessions, les brevets, les licences, les banques de données), réévalués chaque année sur la base de la valeur actualisée de leurs avantages économiques futurs (article 8, § 1^{er}, alinéa 3);

— pour les actifs divers énumérés à l'article 8, § 1^{er}, alinéa 4, réévalués chaque année à leur valeur de marché;

— pour les titres à revenu variable détenus à titre de placement et pour les instruments financiers dérivés, qui sont réévalués annuellement à leur prix du marché (article 11, § 1^{er}).

En matière d'évaluations et d'enregistrement comptable, deux aspects importants relatifs à la gestion de la dette publique, et plus généralement au traitement des instruments financiers, méritent d'être mis en évidence :

— l'enregistrement dans les comptes à leur valeur nominale des dettes et des créances, qu'elles soient ou non incorporées dans des titres (sont essentiellement visés ici les titres représentatifs de la dette publique);

— l'enregistrement dans les comptes des instruments financiers dérivés et leur évaluation.

L'évaluation des dettes
et des créances à leur valeur nominale (article 10, §§ 1^{er} et 2)

S'écarter des dispositions du SEC, qui prévoient l'évaluation des créances et des dettes à leur valeur de marché, l'arrêté dispose que ces créances et dettes sont et restent comptabilisées à leur valeur nominale.

Ceci implique tout d'abord que la valeur à concurrence de laquelle les créances et les dettes sont comptabilisées ne varie pas en fonction de l'évolution de leur valeur de marché, laquelle varie en fonction de l'évolution des taux d'intérêt.

De bijzondere regels (aangepast aan de economische en administratieve realiteit van elk van hen) die in concreto leiden tot de waarderingsregels bij de inventaris, maar ook tot verschillende types van afschrijvingen, waardeverminderingen en voorzieningen voor risico's, evenals tot herwaarderingen, zullen, met het oog op een wederzijdse transparantie, door elke entiteit worden gepubliceerd.

Met toepassing van de principes van continuïteit en vergelijkbaarheid moeten die waarderingsregels en hun toepassing uiteraard voor ieder boekjaar identiek blijven, tenzij er belangrijke veranderingen optreden wegens economische of technologische omstandigheden (dat wil meer bepaald zeggen, wanneer de externe evolutie van de economische realiteit grondig is gewijzigd of wanneer meer pertinente en betrouwbare technische oplossingen bestaan). Bij ontstentenis van de niet-eerbiediging van die principes zullen opeenvolgende rekeningen moeilijk vergelijkbaar zijn, te meer daar de aan het genormaliseerd boekhoudplan onderworpen entiteiten de door hen vastgestelde regels op dat vlak zouden kunnen wijzigen voor redenen van puur persoonlijke aard (window dressing).

Inzake de balanswaarderingen, leidt de toepassing van de regels van het ESR ertoe dat voor vele balansposten niet hun aanschaffingswaarde in aanmerking wordt genomen (historische waarde), d.w.z. het oorspronkelijk uitgegeven bedrag voor de verwerving van een actiefbestanddeel of een dienst of de verkregen tegenwaarde bij het ontstaan van een passiefbestanddeel, maar wel de marktwaarde of de verkoopwaarde van dat actief- of passiefbestanddeel.

De toepassing van die regels houdt een verplichte herwaardering in tegen marktprijs of op basis van de werkelijke waarde van vele activa en passiva. Dit is voornamelijk het geval :

— voor de terreinen en de gebouwen, jaarlijks geherwaardeerd tegen hun marktwaarde (artikel 8, § 1, lid 1);

— voor de andere installaties met onroerend karakter en de werken van burgerlijke bouwkunde, jaarlijks geherwaardeerd tegen hun heropbouwwaarde (artikel 8, § 1, lid 2);

— voor de immateriële activa (zoals concessies, octrooien, brevetten en gegevensbanken), elk jaar geherwaardeerd op basis van de geactualiseerde waarde van hun toekomstige economische baten (artikel 8, § 1, lid 3);

— voor de diverse activa opgesomd in artikel 8, § 1, alinea 4, elk jaar geherwaardeerd tegen hun marktwaarde;

— voor de andere dan vastrentende effecten, die bij wijze van thesauriebelegging worden gehouden en voor de afgeleide financiële instrumenten, die jaarlijks worden geherwaardeerd tegen hun marktprijs (artikel 11, § 1).

Inzake waarderingsregels en het boeken in de rekeningen, verdienen twee belangrijke aspecten aangaande het beheer van de openbare schuld, en meer algemeen de behandeling van de financiële instrumenten, bijzondere aandacht :

— de inschrijving in de rekeningen van de schulden en de vorderingen tegen nominale waarde, ongeacht of zij belichaamd zijn in effecten of niet (waarmee voornamelijk de effecten worden bedoeld die representatief zijn voor de openbare schuld);

— de inschrijving in de rekeningen van de afgeleide financiële instrumenten en hun waardering.

De waardering van schulden en vorderingen, tegen hun nominale waarde (artikel 10, §§ 1 en 2)

In afwijking van de bepalingen van het ESR, die in de waardering van de vorderingen en de schulden tegen hun marktwaarde voorzien, bepaalt het besluit dat deze vorderingen en schulden geboekt worden en blijven tegen hun nominale waarde.

Dit betekent in de allereerste plaats dat de waarde ten belope van dewelke de vorderingen en de schulden worden geboekt, niet verandert in functie van de evolutie van hun marktwaarde, die varieert in functie van de evolutie van de interestvoeten.

Il a été considéré, en effet, que s'agissant principalement de la dette publique, dont le service implique normalement le remboursement à l'échéance à la valeur nominale ou le remboursement par voie d'échange à un cours proche de celle-ci quelques mois avant l'échéance, il s'indiquait de n'introduire, ni un élément de volatilité considérable du bilan de l'entité et de ses résultats, ni un élément susceptible d'induire en erreur quant à l'importance réelle de la dette et des décaissements en principal auxquels son service donnera lieu. On signalera, au surplus, que pour l'application des normes d'endettement prévues par le Traité de Maastricht (critères dits de Maastricht), la dette publique est prise en considération à sa valeur nominale et non à sa valeur de marché.

Par symétrie, le même régime s'applique aux créances autres que celles devant être évaluées au prix du marché. Celles-ci resteront dès lors également inscrites à leur valeur nominale.

Il incombera aux diverses entités de communiquer à l'Institut des comptes nationaux une situation détaillée de leur dette publique et de leurs placements afin de permettre à celui-ci d'établir les états correspondant aux exigences du SEC.

Ceci implique également un traitement approprié des différences entre le prix d'émission ou la valeur d'acquisition et la valeur nominale de la créance ou de la dette, ainsi que des primes contractuelles de remboursement au-dessus du pair. Dans les émissions de type traditionnel, cette différence d'émission est généralement limitée; elle vise à ajuster, dans une fourchette fort étroite, le rendement facial de l'emprunt au taux précis en vigueur sur le marché au moment de l'émission. Cette différence peut, en revanche être importante lorsque, comme c'est fréquemment le cas en ce qui concerne les OLOS, l'émission porte sur de nouvelles tranches d'émissions antérieures. Elle peut également être importante en cas d'acquisition sur le marché, au titre de placement, de titres d'emprunt, en cours d'existence.

Le principe de l'inscription dans les comptes des créances à leur valeur nominale ne fait toutefois pas obstacle à l'obligation d'acter des réductions de valeur sur celles-ci si leur remboursement à l'échéance est, en tout ou en partie compromis (article 10, § 3).

L'enregistrement dans les comptes des instruments financiers dérivés et leur évaluation (article 11, §§ 1^{er} et 2)

Au cours des dernières décennies, la volatilité des marchés financiers s'est très nettement accentuée tant en ce qui concerne les cours du change des diverses monnaies qu'en ce qui concerne les taux d'intérêt et le cours des instruments financiers sur les divers marchés. Cette volatilité des marchés augmente de manière très sensible les risques afférents à ces instruments financiers.

Les Pouvoirs publics belges, en particulier l'Etat fédéral, dont le service de la dette absorbe une partie importante des dépenses budgétaires, sont, à ce titre, largement exposés, dans le cadre de la gestion de leur dette, à ces aléas et risques de marché. C'est ce qui a d'ailleurs conduit depuis une dizaine d'années à une gestion beaucoup plus active de la dette publique et à la mise en place de techniques, de politiques et d'instruments nouveaux, ainsi que de structures de gestion adaptées aux impératifs opérationnels. Dans cette nouvelle approche de la gestion de la dette, les instruments financiers nouveaux créés par les marchés financiers occupent une place importante.

Conformément aux règles du SEC, les instruments financiers détenus à titre de placement de trésorerie et les instruments financiers dérivés seront comptabilisés dans le bilan et seront réévalués, à tout le moins en fin de période, à leur valeur de marché, avec comme contrepartie un gain ou une perte de détention (article 11, § 1^{er}).

Waar het hier voornamelijk draait om de openbare schuld, waarvan de terugbetaling normalerwijze tegen nominale waarde op de vervaldag of de terugbetaling door ruiling tegen een waarde die deze sterk benadert in de loop van de enkele maanden voorafgaand aan de vervaldag plaatsheeft, leek het niet wenselijk te zijn om een element van aanzienlijke volatiliteit in de balans en de resultaten van de entiteit te introduceren, en evenmin een gegeven waardoor vergissingen kunnen ontstaan ten aanzien van de werkelijke omvang van de schuld en de uitbetalingen in hoofdsom waartoe de terugbetaling aanleiding zal geven. Daarenboven zal men opmerken dat voor de toepassing van de normen inzake de schuldenlast bepaald door het Verdrag van Maastricht (de zogenaamde Maastricht-criteria), de openbare schuld wordt gewaardeerd tegen nominale waarde en niet tegen marktwaarde.

Het stelsel dat van toepassing is op de andere schuldvorderingen dan deze die tegen hun marktwaarde worden gewaardeerd, verloopt hier symmetrisch mee. Zij zullen derhalve eveneens ingeschreven blijven tegen hun nominale waarde.

De verschillende entiteiten zullen aan het Instituut voor de Nationale Rekeningen een gedetailleerd overzicht van hun openbare schuld en hun beleggingen moeten mededelen, teneinde dit laatste in staat te stellen om de tabellen op te maken overeenkomstig de eisen van het ESR.

Dit impliceert eveneens een aangepaste behandeling van de verschillen tussen de uitgifteprijs of van de aanschaffingswaarde en de nominale waarde van de vordering of de schuld, evenals van de contractueel bedongen terugbetalingspremies boven pari. Bij de uitgiften van het traditionele type is dit uitgifteverschil over het algemeen beperkt; het streeft ernaar, binnen een zeer strikte marge, het nominale rendement van de lening in overeenstemming te brengen met de precieze rentevoet die van kracht is op de markt op het moment van de uitgifte. Dit verschil kan daarentegen belangrijk zijn, wanneer, zoals dat geregeld het geval is wat de OLO's betreft, de uitgifte betrekking heeft op nieuwe schijven van vroegere uitgiften. Het kan eveneens belangrijk zijn in geval van verwerving op de markt, als belegging, van effecten van leningen tijdens hun bestaan.

Het principe van inschrijving van de schulden in de rekeningen tegen hun nominale waarde, vormt desalniettemin geen beletsel voor de verplichting om hierop waardeverminderingen te boeken, met name indien er onzekerheid bestaat over de terugbetaling op de vervaldag van het geheel of een gedeelte van de vordering (artikel 10, § 3).

De inschrijving in de rekeningen van de afgeleide financiële instrumenten en hun waardering (artikel 11, §§ 1 en 2)

In de loop van de laatste decennia is de volatiliteit van de financiële markten in belangrijke mate toegenomen zowel wat de wisselkoersen van de verschillende munten betreft als wat de interestvoeten en de koers van de financiële instrumenten op de diverse markten betreft. Deze volatiliteit van de markten verhoogt op gevoelige wijze de risico's met betrekking tot deze financiële instrumenten.

De Belgische openbare overheden, en in het bijzonder de federale Staat, wiens uitgaven met betrekking tot de schuld een aanzienlijk deel van de begrotingsuitgaven opsorpen, zijn, in het kader van het beheer van hun schuld, in belangrijke mate blootgesteld aan deze wisselvaligheden en risico's op de markt. Dit heeft dan ook sinds een tiental jaren geleid tot een veel actiever beheer van de openbare schuld, tot het aanwenden van nieuwe technieken, beleidslijnen en instrumenten, en tot beheersstructuren aangepast aan deze operationele vereisten. In deze nieuwe benadering inzake schuldbeheer, nemen de nieuwe financiële instrumenten, gecreëerd op de financiële markten, een belangrijke plaats in.

Overeenkomstig de regels van het ESR, zullen de financiële instrumenten die bij wijze van thesauriebelegging worden gehouden en de afgeleide financiële instrumenten worden geboekt in de balans en worden geherwaardeerd, op zijn minst op het einde van de periode, tegen hun marktwaarde met als tegenwaarde een kapitaalwinst of een -verlies (artikel 11, § 1).

Toutefois, à l'instar des dettes et des créances, les instruments dérivés portant sur les échanges d'intérêts afférents à des dettes ou des créances existantes libellées dans une même devise, ne doivent pas faire pas l'objet d'une réévaluation (article 11, § 2).

Les commandes en cours d'exécution (article 12)

Les commandes ou les travaux en cours d'exécution sont évalués proportionnellement au pourcentage de la commande ou de l'exécution.

Les provisions (article 14)

Une des conséquences importantes de l'introduction d'une comptabilité patrimoniale est l'obligation de tenir compte des risques qui pèsent sur le patrimoine, même s'ils n'ont pas encore donné lieu à des pertes définitives d'actifs ou à des droits constatés à la charge de l'entité.

Ces risques de pertes ou de charges afférents à des engagements hors bilan doivent donner lieu à la constitution de provisions à la charge du compte de résultats, pour autant qu'ils soient nettement circonscrits quant à leur nature, qu'ils aient pris naissance au cours de l'exercice ou au cours d'un exercice antérieur, et qu'à la date de clôture ils soient ou probables ou certains, mais indéterminés quant à leur montant. C'est ce que prévoit l'article 14, alinéa 1^{er}. Lorsque ces risques sont certains et leur montant déterminé, il convient de vérifier si les conditions de constatation du droit sont remplies et, en ce cas, d'inscrire la provision en classe 6.

A ce principe de base, l'article 14, alinéa 2 fait exception en ce qui concerne les engagements en matière de pensions, notamment en matière de retraite et de survie, qui sont soumises au régime de répartition. Ces engagements pourront, mais ne devront pas être rencontrés par les provisions à constituer à la charge du compte de résultats.

Les comptes annuels (section 4)

L'article 9 de la loi précitée du 16 mai 2003 impose à chaque communauté et région de déposer au plus tard le 31 août un compte général qui comprend :

1° le compte annuel composé :

- du bilan au 31 décembre;
- des comptes de résultats établis sur la base des charges et produits de l'exercice;
- du compte de récapitulation des opérations budgétaires de l'année, en recettes et en dépenses.

2° le compte d'exécution du budget, établi à partir de la comptabilité budgétaire, dans la même forme que le budget.

Par ailleurs, l'article 17 de la loi précitée du 22 mai 2003 stipule que les comptes annuels de l'Etat fédéral comprennent :

- le bilan;
- le compte de résultats comportant l'ensemble des charges et produits;
- le compte de récapitulation des opérations budgétaires, conformément à la classification économique
- l'annexe;

et il prévoit que le Roi peut fixer les règles complémentaires de présentation des comptes annuels.

Afin d'exécuter ces dispositions légales, l'article 17 du présent arrêté détermine que :

- le bilan et le compte de résultats sont établis et présentés selon les tableaux de synthèse faisant l'objet de l'annexe 2;
- le compte de récapitulation des opérations budgétaires doit être présenté selon les tableaux de synthèse faisant l'objet de l'annexe 3.

In navolging van de schulden en de vorderingen, moeten de afgeleide instrumenten die slaan op de ruiloperaties van interesten met betrekking tot bestaande schulden of vorderingen uitgedrukt in dezelfde valuta, evenwel niet het voorwerp uitmaken van een herwaardering (artikel 11, § 2).

De bestellingen in uitvoering (artikel 12)

Gedeeltelijke bestellingen of werken in uitvoering worden gewaardeerd naar rato het percentage van levering of uitvoering.

De voorzieningen (artikel 14)

Een van de belangrijke gevolgen van de invoering van een vermogensboekhouding is de verplichting rekening te houden met de risico's die wegen op dit vermogen, zelfs indien zij nog geen aanleiding hebben gegeven tot het definitieve verlies van actiefbestanddelen of tot vastgestelde rechten ten laste van de entiteit.

Deze risico's op verliezen of kosten met betrekking tot verbintenissen buiten balans moeten aanleiding geven tot de aanleg van voorzieningen ten laste van de resultatenrekening, voor zover hun aard duidelijk is omschreven, ze ontstaan zijn in de loop van het boekjaar of tijdens een vorig boekjaar, en dat ze, op de afsluitingsdatum, waarschijnlijk of zeker zijn, maar onbepaald wat hun bedrag betreft. Dit wordt voorzien in artikel 14, lid 1. Wanneer die risico's vast staan en hun bedrag is bepaald, dient te worden nagegaan of de voorwaarden om het recht vast te stellen zijn vervuld en, in dat geval, de voorziening inschrijven in klasse 6.

Op dit basisprincipe maakt artikel 14, lid 2 een uitzondering wat betreft de verbintenissen inzake pensioenen, inzonderheid inzake rust- of overlevingspensioenen, die zijn onderworpen aan het repartitiestelsel. Voor deze verbintenissen kunnen, maar moeten geen voorzieningen worden aangelegd ten laste van de resultatenrekening.

De jaarrekening (afdeling 4)

Artikel 9 van de voornoemde wet van 16 mei 2003 legt elke gemeenschap en gewest de verplichting op, ten laatste op 31 augustus van het daaropvolgende jaar, een algemene rekening voor te leggen, die bestaat uit :

1° de jaarrekening, die is samengesteld uit :

- de balans op 31 december;
- de resultatenrekeningen, opgesteld op basis van de kosten en opbrengsten van het afgelopen boekjaar;
- de samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen van het jaar, zowel wat de ontvangsten als wat de uitgaven betreft.

2° de uitvoeringsrekening van de begroting, die vanuit de begrotingsboekhouding wordt opgesteld in dezelfde vorm als de begroting.

Bovendien stipuleert artikel 17 van de voornoemde wet van 22 mei 2003 dat de jaarrekening van de federale Staat bestaat uit :

- de balans;
- de resultatenrekening, bevattende alle kosten en opbrengsten;
- de samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen, overeenkomstig de economische classificatie;
- de toelichting,

en het bepaalt dat de Koning de aanvullende regels van voorstelling van de jaarrekening kan bepalen.

Teneinde die wettelijke bepalingen uit te voeren, bepaalt artikel 17 van onderhavig besluit dat :

- de balans en de resultatenrekening worden opgesteld en voorgesteld overeenkomstig de synthesetabellen die het voorwerp uitmaken van bijlage 2;
- de samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen wordt voorgesteld overeenkomstig de synthesetabellen die het voorwerp uitmaken van bijlage 3.

Les comptes annuels de ces entités comptables incluent les éléments de patrimoine, les résultats et les droits et engagements des administrations, des entreprises qui en dépendent, lorsque celles-ci ne sont pas dotées d'une personnalité juridique distincte, [ainsi que des organismes administratifs dotés de la personnalité juridique, après élimination toutefois de leurs actifs et passifs réciproques, ainsi que de leurs résultats et de leurs droits et engagements réciproques.

On remarquera que les articles 17 et 110 de la loi précitée du 22 mai 2003 ont prévu pour l'Etat fédéral des dispositions spécifiques qui ne sont pas reprises dans la loi du 16 mai 2003 fixant les principes généraux applicables aux régions et aux communautés. En vertu de ces articles, l'Etat fédéral devra en effet également établir des comptes annuels pour chacun des services visés par la loi du 22 mai 2003, y compris ceux ne disposant pas d'une personnalité juridique; en outre, il devra regrouper ou consolider les actifs et les passifs, les résultats et les droits et obligations hors bilan, d'une part, et, d'autre part, l'ensemble des services visés (cf. exposé des motifs de la loi, document de la Chambre des représentants, session du 18 juin 2002 (doc. 50/1870/001), pages 137 et 138).

Il appartiendra aux communautés, aux régions et à la Commission communautaire commune d'apprécier selon quelles modalités elles fixeront, notamment en application du SEC, des règles spécifiques de regroupement ou de consolidation des services et organismes, dotés ou non d'une personnalité juridique propre, qui, en raison de la nature de leurs activités, relèvent du secteur « administrations publiques ».

En vertu des lois du 16 et du 22 mai 2003 précitées, le compte d'exécution du budget est établi dans la même forme que le budget. L'Etat fédéral, les communautés, les régions et la Commission communautaire commune déterminent la forme que revêt leur budget et, partant, celle de leur compte d'exécution du budget.

Règles de comptabilisation et d'imputation (section 5)

En conformité avec le SEC, l'article 18 édicte, en ce qui concerne les relations avec des tiers, qu'il convient de comptabiliser une opération ou une situation au moment de la naissance, de la transformation ou de la disparition d'un droit constaté ou d'une obligation. Toutefois, afin d'éviter une comptabilisation permanente des ajustements de valeur de postes du bilan et des encours d'engagements budgétaires, le deuxième paragraphe de ce même article autorise que ce type d'opérations ne soit enregistré dans la comptabilité générale qu'à la date de la clôture des comptes, qui est fixée au 31 décembre. Les entités peuvent néanmoins procéder à des ajustements de valeur plus fréquemment.

L'article 19, directement inspiré de l'article 8 de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'Etat fédéral, précise les quatre conditions cumulatives à la naissance d'un droit constaté :

- 1° le montant du droit est déterminé de manière exacte;
- 2° l'identité du débiteur ou du créancier est déterminable;
- 3° l'obligation de payer existe;
- 4° une pièce justificative est en possession de l'entité comptable concernée.

L'article 20 précise que la troisième condition (l'obligation de payer existe) est remplie au moment où, en vertu des dispositions légales ou réglementaires applicables, une dette ou une créance existe à charge ou en faveur de l'entité concernée. Afin de lever tout doute sur l'application de cette règle, l'article 20 fixe également, pour un certain nombre de cas particuliers, le moment où cette obligation de payer est réputée exister.

Les droits constatés à l'occasion des paiements de rémunérations à tort sont décomptés des montants comptabilisés à l'origine.

De jaarrekening van deze boekhoudkundige entiteiten omvatten de patrimoniumbestanddelen, de resultaten en de rechten en verplichtingen van de administraties en de ondernemingen die er onder ressorteren, wanneer deze over geen afzonderlijke rechtspersoonlijkheid beschikken, evenals van de administratieve instellingen met rechtspersoonlijkheid, echter na eliminatie van hun wederkerige activa en passiva en van hun wederkerige resultaten, rechten en verplichtingen.

Er wordt opgemerkt dat de artikelen 17 en 110 van de voormelde wet van 22 mei 2003 voor de federale Staat bijzondere bepalingen hebben vastgelegd die niet zijn vermeld in de wet van 16 mei 2003 tot vaststelling van de algemene bepalingen van toepassing op de gemeenschappen en, de gewesten. Krachtens die artikelen moet de federale Staat inderdaad ook een jaarrekening opstellen voor elk van de diensten bedoeld in de wet van 22 mei 2003, met inbegrip van deze die niet over rechtspersoonlijkheid beschikken; bovendien moet hij, enerzijds, de activa en de passiva, de resultaten en de rechten en verbintenissen buiten balans groeperen of consolideren, en, anderzijds, het geheel van de diensten [cf. memorie van toelichting bij de wet, document Stuk Kamer van volksvertegenwoordigers, zitting van 18 juni 2002 (doc. 50/1870/001), blz. 137 en 138].

Het komt de gemeenschappen, de gewesten en de gemeenschappelijke gemeenschapscommissie toe na te gaan volgens welke modaliteiten zij, meer bepaald met toepassing van het ESR, de bijzondere regels van groepering of consolidatie van hun diensten en instellingen, al dan niet met afzonderlijke rechtspersoonlijkheid en die wegens de aard van hun activiteiten behoren tot de sector « administratie », zullen vaststellen.

Overeenkomstig de voormelde wetten van 16 en van 22 mei 2003 wordt de uitvoeringsrekening van de begroting opgesteld in dezelfde vorm als de begroting. De federale Staat, de gemeenschappen, de gewesten en de gemeenschappelijke gemeenschapscommissie bepalen autonoom de vorm van hun begroting en bijgevolg ook de vorm van de uitvoeringsrekening van deze begroting.

De boekings- en de aanrekeningsregels (afdeling 5)

In navolging van het ESR, geeft artikel 18, aangaande de relaties met derden, aan wanneer een verrichting of een toestand moet worden geboekt : op het moment van het ontstaan, de omvorming of de verdwijning van een vastgesteld recht of een verbintenis. Om echter een permanente boeking van de waardeaanpassingen van de balansposten en van de uitstaande budgettaire vastleggingen te vermijden, verleent het tweede lid van ditzelfde artikel machtiging om die types van verrichtingen in de algemene boekhouding te boeken op de datum van het afsluiten van de rekeningen, die op 31 december wordt vastgesteld. De overheden kunnen evenwel frequenter waardeaanpassingen doorvoeren.

Artikel 19, dat rechtstreeks zijn inspiratie haalt uit artikel 8 van de wet van 22 mei 2003 houdende organisatie van de begroting en de comptabiliteit van de federale Staat, preciseert de vier cumulatief te vervullen voorwaarden die aan de basis liggen van het ontstaan van een vastgesteld recht :

- 1° het bedrag van het recht is op nauwkeurige wijze vastgesteld;
- 2 de identiteit van de schuldenaar of van de schuldeiser is bepaalbaar;
- 3° er is een verplichting om te betalen;
- 4° de betrokken boekhoudkundige entiteit heeft een verantwoordingsstuk in het bezit.

Artikel 20 preciseert dat de derde voorwaarde (er is een verplichting tot betalen) is vervuld op het moment dat, krachtens de toepasselijke wettelijke of reglementaire bepalingen, een schuld of een vordering bestaat ten laste of in het voordeel van de desbetreffende entiteit. Teneinde elke twijfel weg te nemen omtrent de toepassing van deze regel, stelt artikel 20 tevens voor een bepaald aantal bijzondere gevallen het moment vast waarop deze verplichting om te betalen geacht wordt te bestaan.

Vastgestelde rechten die ontstaan naar aanleiding van ten onrechte uitgekeerde wedden, pensioenen e.d. worden in mindering gebracht van de oorspronkelijk geboekte bedragen.

Il convient également de souligner qu'au point de vue de la gestion administrative et comptable, le droit est « définitivement » constaté lorsque les travaux, fournitures ou services sont exécutés et acceptés. Un retard de la procédure ne pourrait toutefois avoir pour effet de reporter indûment la constatation du droit.

Par ailleurs, se pose le problème des droits dont le principe ou le montant fait l'objet d'une contestation. Il s'agit d'une situation relativement fréquente, surtout en matière fiscale ou de marchés publics, face à laquelle il convient de déterminer, au regard du droit applicable, si la contestation affecte ou non l'obligation de payer. Si la contestation affecte l'obligation de payer, l'enregistrement du droit constaté s'effectuera non en tant que créance ou dette, dans un compte de bilan, mais en tant qu'engagement éventuel parmi les « autres droits et engagements », en classe 0. Si la contestation n'affecte pas l'obligation de payer ou ne concerne que le montant du droit constaté, l'inscription de la créance dans un compte d'actif s'accompagnera d'une réduction de valeur sur la créance, calculée en tenant compte du risque résultant de la contestation; si le droit constaté est relatif à une dette, seul le montant incontestablement dû sera comptabilisé en tant que dette; quant au montant contesté, il sera comptabilisé parmi les droits et engagements pour ordre.

Quant au quatrième critère relatif à la possession d'une pièce justificative, il est bien évident que celle-ci peut être d'origine interne aussi bien que de nature externe. La seule condition est qu'elle établisse pour le responsable de la tenue des comptes l'existence, la modification ou la disparition d'un droit constaté.

Les articles 21 et 22 précisent les règles de rattachement à un exercice comptable et à une année budgétaire déterminée. En principe, tous les résultats afférents à un exercice comptable doivent influencer le compte de résultat de celui-ci. En ce qui concerne les droits constatés, ceux-ci doivent avoir été constatés durant l'exercice comptable ou l'année budgétaire. En vertu de l'article 22, les droits constatés durant une année budgétaire et un exercice comptable peuvent être rattachés à cette même année ou exercice jusqu'au 31 janvier de l'année suivante.

L'article 23 dispose, qu'en ce qui concerne les droits constatés (à percevoir ou à liquider), les enregistrements dans la comptabilité générale donnent lieu, s'il s'agit d'opérations budgétaires à une imputation simultanée en comptabilité budgétaire. Formellement, une opération budgétaire est une opération inscrite au budget de l'entité concernée.

L'article 24 détermine que les intérêts, les loyers et les autres fruits civils, et les redevances pour prestations échelonnées dans le temps sont, conformément au droit civil, censés s'acquérir au jour le jour, ce qui implique qu'ils sont enregistrés dans la comptabilité générale pro rata temporis. Par contre, dans la comptabilité budgétaire, chaque entité pourra décider soit de les imputer au moment de leur enregistrement dans la comptabilité générale, ce qui permet de maintenir la liaison simultanée entre les deux comptabilités, soit de les imputer au moment où ils sont exigibles. Dans cette hypothèse, ces imputations devront être identifiables en vue des redressements à opérer en fin d'année pour présenter les résultats selon les normes SEC, conformément aux exigences européennes. Par ailleurs, on notera que l'article 24 s'applique non seulement aux intérêts proprement dits, y compris les intérêts faisant l'objet d'une convention d'échange, mais également aux montants assimilés aux intérêts, telles les différences d'émission et les primes de remboursement.

Er dient eveneens te worden benadrukt dat vanuit het oogpunt van administratief en boekhoudkundig beheer, het recht op « definitieve wijze » wordt vastgesteld wanneer de leveringen en diensten uitgevoerd en aanvaard werden; Een vertraging van de procedure kan evenwel niet tot gevolg hebben dat de vaststelling van het recht onrechtmatig zou worden uitgesteld.

Overigens moet hier ook het probleem worden vermeld betreffende de rechten waarvan de grondslag of het bedrag het voorwerp uitmaken van een betwisting. Het gaat hier om een situatie die vrij regelmatig voorkomt, vooral in fiscale materies of bij openbare aanbestedingen; daarbij dient te worden bepaald of, ten aanzien van het toepasselijke recht, de betwisting de verplichting om te betalen al dan niet aantast. Indien de betwisting de verplichting tot betaling aantast, zal het vastgesteld recht niet in een balansrekening, als een vordering of als een schuld worden geboekt, maar in de rekeningen buiten balans van de klasse 0, als verbintenis bij de « andere rechten en verplichtingen ». Indien de betwisting de verplichting tot betaling niet aantast of slechts betrekking heeft op het bedrag van het vastgesteld recht, zal de inschrijving van de vordering in een actiefrekening gepaard gaan met een waardevermindering op deze schuldvordering, welke berekend wordt rekening houdend met het risico ten gevolge van de betwisting. Indien het vastgesteld recht betrekking heeft op een schuld, zal enkel het bedrag dat zeker verschuldigd is, als schuld worden geboekt. Wat het betwiste bedrag betreft, dit zal geboekt worden bij de rechten en verplichtingen voor order.

Wat het vierde criterium betreft met betrekking tot het bezit van een verantwoordingsstuk, is het duidelijk dat dit evengoed van interne oorsprong als van externe aard kan zijn. De enige voorwaarde is dat het voor de verantwoordelijke voor het bijhouden van de rekeningen het bestaan, de wijziging of het verdwijnen van een vastgesteld recht vaststelt.

De artikelen 21 en 22 preciseren de regels volgens dewelke verrichtingen aan een bepaald boekjaar en begrotingsjaar worden gehecht. In principe moeten alle resultaten met betrekking tot een boekjaar de resultatenrekening van dat jaar beïnvloeden. Wat de vastgestelde rechten betreft, deze moeten zijn vastgesteld gedurende het boekjaar of het begrotingsjaar. Krachtens artikel 22 kunnen de rechten die tijdens een boekjaar en een begrotingsjaar worden vastgesteld, aan datzelfde begrotings- of boekjaar worden gehecht uiterlijk tot 31 januari van het volgende jaar.

Met betrekking tot de vastgestelde rechten (in te vorderen of te vereffenen), bepaalt artikel 23 dat de inschrijving in de algemene boekhouding aanleiding geeft tot een gelijktijdige aanrekening in de begrotingsboekhouding indien het om begrotingsverrichtingen gaat. Formeel gezien is een begrotingsverrichting een verrichting die in de begroting van de betrokken entiteit is ingeschreven.

Artikel 24 bepaalt dat de interesten, de huurgelden en de andere burgerlijke vruchten, alsook de vergoedingen voor in de tijd gespreide prestaties, overeenkomstig het burgerlijk recht, worden beschouwd als verkregen van dag tot dag, hetgeen impliceert dat ze in de algemene boekhouding pro rata temporis worden geboekt. In de budgettaire boekhouding daarentegen zal elke entiteit kunnen beslissen ze ofwel aan te rekenen op het ogenblik van de boeking in de algemene boekhouding, wat toelaat de simultane link te behouden tussen de beide boekhoudingen, ofwel ze aan te rekenen op het ogenblik dat ze eisbaar zijn. In die hypothese zullen die aanrekeningen identificeerbaar moeten zijn met het oog op het aanbrengen van correcties op het einde van het jaar teneinde de resultaten volgens de ESR-normen voor te stellen, overeenkomstig de Europese eisen. Overigens kan men vaststellen dat artikel 24 niet enkel van toepassing is op de eigenlijke interesten, met inbegrip van de interesten die het voorwerp uitmaken van een ruilvereenkomst, maar ook op de bedragen die gelijkgesteld worden met de interesten, zoals de uitgifteverschillen of de terugbetalingspremies.

L'article 25 consacre le principe traditionnel qui proscrit toute compensation entre des éléments d'actif et de passif, entre produits et charges et entre droits et engagements. Il prévoit toutefois une exception lorsque la comptabilisation nette est inhérente à la nature des opérations. Des exemples en sont donnés dans les commentaires du plan comptable normalisé.

Enfin, l'article 26 précise le mode de comptabilisation des opérations assorties d'une condition suspensive. Lorsque la condition est réalisée, l'opération est comptabilisée dans les classes 1 à 7, sinon elle est maintenue ou annulée en classe 0. Si, pour des raisons indépendantes de la condition suspensive, l'opération n'a plus de raison d'exister, l'opération est annulée en classe 0.

Dispositions transitoires et entrée en vigueur (section 7)

Pour les régions et les communautés les dispositions des sections 1 à 5 entrent en vigueur en exécution de l'article 17 de la Loi du 16 mai fixant les dispositions générales applicables aux budgets, au contrôle des subventions et à la comptabilité des communautés et des régions, ainsi qu'à l'organisation du contrôle de la Cour de comptes.

La date limite d'entrée en vigueur est fixée au 1^{er} janvier 2010.

Pour l'Etat fédéral les dispositions des sections 1 à 5 entrent en vigueur en exécution de l'article 133 de la Loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'Etat fédéral.

La date d'entrée en vigueur est fixée au 1^{er} janvier 2012.

Pour les SPF pilotes la date d'entrée en vigueur est fixée au 1^{er} janvier 2009.

Pour les autres SPF et SPP les dispositions entrent en vigueur au moment où Fedcom est implémenté, le 1^{er} janvier 2012 au plus tard.

Nous avons l'honneur d'être,

Sire,
de Votre Majesté
les très respectueux
et très fidèles serviteurs,

Le Ministre des Finances,
D. REYNDERS

Le Ministre du Budget,
G. VANHENGEL

Le Secrétaire d'Etat au Budget,
M. WATHELET

Notes

(1) Il y a lieu de noter que la comptabilité provinciale a finalement été alignée sur la comptabilité communale et non celle de l'Etat.

(2) Par exemple, les opérations relatives aux prêts (emprunts) ou aux remboursements de prêts, certaines avances de trésorerie, les amortissements des installations et le suivi des investissements.

SERVICE PUBLIC FEDERAL FINANCES ET SERVICE PUBLIC FEDERAL BUDGET ET CONTROLE DE LA GESTION

10 NOVEMBRE 2009. — Arrêté royal fixant le plan comptable applicable à l'Etat fédéral, aux communautés, aux régions et à la Commission communautaire commune

ALBERT II, Roi des Belges,

A tous, présents et à venir, Salut.

Vu la loi du 16 mai 2003 fixant les dispositions générales applicables aux budgets, au contrôle des subventions et à la comptabilité des communautés et des régions, ainsi qu'à l'organisation du contrôle de la Cour des comptes, notamment l'article 5;

Vu l'avis de l'Inspection des Finances, donné le 26 novembre 2008;

Artikel 25 bevestigt het traditionele principe dat elke compensatie tussen actief- en passiefbestanddelen, tussen kosten en opbrengsten en tussen rechten en verplichtingen verboden is. Het voorziet evenwel in een uitzondering indien een nettoboeking inherent is aan de aard van de verrichtingen. Voorbeelden hiervan zijn opgenomen in de commentaren bij het genormaliseerd boekhoudplan.

Tot slot preciseerd artikel 26 de manier waarop de verrichtingen die worden aangegaan onder opschortende voorwaarde worden geboekt. Wanneer de voorwaarde is vervuld, wordt de verrichting geboekt in de klassen 1 tot 7, anders wordt ze behouden of geannuleerd in de klasse 0. Indien de verrichting geen bestaansreden meer heeft, voor redenen die los staan van de opschortende voorwaarde, wordt de verrichting geannuleerd in de klasse 0.

Inwerkingtreding en overgangsbepalingen (afdeling 7)

Voor de gewesten en de gemeenschappen treden de bepalingen van de afdelingen 1 tot 5 in werking in toepassing van artikel 17 van de wet van 16 mei 2003 tot vaststelling van de algemene bepalingen die gelden voor de begrotingen, de controle op de subsidies en voor de boekhouding van de Gemeenschappen en de Gewesten, alsook voor de organisatie van de controle door het Rekenhof.

De uiterste datum van inwerking treden is bepaald op 1 januari 2010.

Voor de federale Staat treden de bepalingen van de afdelingen 1 tot 5 in werking in toepassing van artikel 133 van de wet van 22 mei 2003 houdende inrichting van de begroting en van de comptabiliteit van de federale Staat.

De datum van inwerking treden is vastgelegd op 1 januari 2012.

Voor de piloot FOD's is de datum van inwerking treden van deze bepalingen vastgesteld op 1 januari 2009.

Voor de overige FOD's en POD's treden de bepalingen in werking op het ogenblik dat Fedcom geïmplementeerd wordt; uiterlijk op 1 januari 2012

Wij hebben de eer te zijn,

Sire,
van Uwe Majesteit,
de zeer eerbiedige
en zeer getrouwe dienaars,

De Minister van Financiën,
D. REYNDERS

De Minister van Begroting,
G. VANHENGEL

De Staatssecretaris voor Begroting,
M. WATHELET

Nota's

(1) Hierbij wordt aangestipt dat de provinciale comptabiliteit uiteindelijk is afgestemd op de gemeentelijke comptabiliteit en niet op deze van de Staat.

(2) Bijvoorbeeld de operaties betreffende (ont)leningen of terugbetalingen van leningen, bepaalde schatkistvoorschotten, de afschrijvingen van installaties en de opvolging van de investeringen.

FEDERALE OVERHEIDSDIENST FINANCIEN EN FEDERALE OVERHEIDSDIENST BUDGET EN BEHEERSCONTROLE

10 NOVEMBER 2009. — Koninklijk besluit houdende vaststelling van het boekhoudplan van toepassing op de federale Staat en op de gemeenschappen, de gewesten en de Gemeenschap-pelijke Gemeenschapscommissie

ALBERT II, Koning der Belgen,

Aan allen die nu zijn en hierna wezen zullen, Onze Groet.

Gelet op de wet van 16 mei 2003 tot vaststelling van de algemene bepalingen die gelden voor de begrotingen, de controle op de subsidies en voor de boekhouding van de gemeenschappen en de gewesten, alsook voor de organisatie van de controle door het Rekenhof, inzonderheid op artikel 5;

Gelet op het advies van de Inspectie van Financiën, gegeven op 26 november 2008;

Vu l'avis du Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale, donné le 4 juin 2009;

Vu l'avis du Collège réuni de la Commission communautaire commune, donné le 4 juin 2009;

Vu l'avis du Gouvernement flamand, donné le 15 mai 2009;

Vu l'avis du Gouvernement de la Communauté française, donné le 27 mai 2009;

Vu l'avis du Gouvernement de la Communauté germanophone, donné le 9 avril 2009;

Vu l'avis du Gouvernement wallon, donné le 14 mai 2009;

Vu l'avis 46.053/4 du Conseil d'Etat, donné le 16 mars 2009, en application de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1^o, des lois sur le Conseil d'Etat, coordonnées le 12 janvier 1973;

Considérant que l'article 5 de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'Etat fédéral, rend applicable pour l'Etat fédéral l'arrêté royal pris en application de l'article 5, alinéa 1^{er}, de la loi du 16 mai 2003 fixant les dispositions générales applicables aux budgets, au contrôle des subventions et à la comptabilité des communautés et des régions, ainsi qu'à l'organisation du contrôle de la Cour des comptes;

Sur la proposition de Notre Ministre des Finances, de Notre Ministre du Budget et de Notre Secrétaire d'Etat au Budget et de l'avis de Nos Ministres qui en ont délibéré en Conseil,

Nous avons arrêté et arrêtons :

Section 1^{re}. — Disposition générale

Article 1^{er}. Le présent arrêté s'applique :

1^o aux services de l'Etat fédéral visés à l'article 2, 1^o à 4^o de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'Etat fédéral;

2^o aux communautés et régions et à la Commission communautaire commune, visées à l'article 2 de la loi du 16 mai 2003 fixant les dispositions générales applicables aux budgets, au contrôle des subventions et à la comptabilité des communautés et des régions, ainsi qu'à l'organisation de la Cour des comptes.

Les services, les communautés, les régions et la Commission communautaire commune visés ci-dessus sont dénommés ci-après entités comptables.

Section 2. — La structure du plan comptable normalisé

Art. 2. Le plan comptable normalisé visé à l'article 5 de la loi du 16 mai 2003 précité comprend les classes de bilan (classes 1 à 5), les classes des charges et des produits (classes 6 et 7), les classes budgétaires (classes 8 et 9) et la classe des comptes économiques et budgétaires pour ordre et des comptes des droits et engagements hors bilan (classe 0).

Le plan comptable normalisé est fixé conformément à l'annexe 1^{re} jointe au présent arrêté.

Chacune des classes est subdivisée en sous-classes, rubriques, sous-rubriques, comptes et, le cas échéant, sous-comptes.

Art. 3. § 1^{er}. Les services visés à l'article 1^{er}, 1^o et les entités visées à l'article 1^{er}, 2^o sont tenus de suivre les subdivisions en classes, sous-classes et rubriques du plan comptable normalisé.

§ 2. Les services visés à l'article 1^{er}, 1^o et les entités visées à l'article 1^{er}, 2^o sont également tenus de comptabiliser distinctement les données additionnelles nécessaires à leur consolidation respectives ou au respect des normes européennes applicables, selon les indications de la Commission de la comptabilité publique, qui déterminera les cas en cause.

Gelet op het advies van de Brusselse Hoofdstedelijke Regering, gegeven op 4 juni 2009;

Gelet op het advies van het Verenigd College van de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie, gegeven op 4 juni 2009;

Gelet op het advies van de Vlaamse Regering, gegeven op 15 mei 2009;

Gelet op het advies van de Franse Gemeenschapsregering, gegeven op 27 mei 2009;

Gelet op het advies van de Duitstalige Gemeenschapsregering, gegeven op 9 april 2009;

Gelet op het advies van de Waalse Regering, gegeven op 14 mei 2009;

Gelet op het advies 46.053/4 van de Raad van State, gegeven op 16 maart 2009 met toepassing van artikel 84, § 1, eerste lid, 1^o, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973;

Overwegende dat artikel 5 van de wet van 22 mei 2003 houdende organisatie van de begroting en de comptabiliteit van de federale Staat toepasbaar maakt op de federale Staat het koninklijk besluit genomen in uitvoering van artikel 5, eerste alinea van de wet van 16 mei 2003 tot vaststelling van de algemene bepalingen die gelden voor de begrotingen, de controle op de subsidies en voor de boekhouding van de gemeenschappen en de gewesten, alsook voor de organisatie van de controle door het Rekenhof;

Op de voordracht van Onze Minister van Financiën, van Onze Minister van Begroting en van Onze Staatssecretaris voor Begroting en op het advies van Onze in Raad vergaderde Ministers,

Hebben Wij besloten en besluiten Wij :

Afdeling 1. — Algemene bepaling

Artikel 1. Dit besluit is van toepassing op :

1^o de diensten van de federale Staat bedoeld in artikel 2, 1^o tot 4^o, van de wet van 22 mei 2003 houdende organisatie van de begroting en de comptabiliteit van de federale Staat;

2^o de gemeenschappen en de gewesten en op de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie, bedoeld in artikel 2 van de wet van 16 mei 2003 tot vaststelling van de algemene bepalingen die gelden voor de begrotingen, de controle op de subsidies en voor de boekhouding van de Gemeenschappen en de gewesten, alsook voor de organisatie van de controle door het Rekenhof.

De hierboven bedoelde diensten, gemeenschappen, gewesten en de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie worden hierna boekhoudkundige entiteiten genoemd.

Afdeling 2. — De structuur van het genormaliseerd boekhoudplan

Art. 2. Het in artikel 5 van de voornoemde wet van 16 mei 2003 bedoelde genormaliseerd boekhoudplan omvat de balansklassen (klassen 1 tot 5), de klassen voor de kosten en de opbrengsten (klassen 6 en 7), de begrotingsklassen (klassen 8 en 9) en de klasse van de economische en budgettaire rekeningen voor orde en van de rekeningen van de rechten en verplichtingen buiten balans (klasse 0).

Het genormaliseerd boekhoudplan wordt vastgesteld zoals het in bijlage 1 bij dit besluit is gevoegd.

Elke klasse is onderverdeeld in subklassen, rubrieken, subrubrieken, rekeningen en, in voorkomend geval, subrekeningen.

Art. 3. § 1. De onder artikel 1, 1^o bedoelde diensten en de onder artikel 1, 2^o, bedoelde entiteiten zijn gehouden het genormaliseerd boekhoudplan in zijn geheel te volgen.

§ 2. De onder artikel 1, 1^o bedoelde diensten en de onder artikel 1, 2^o bedoelde entiteiten zijn eveneens verplicht de bijkomende gegevens afzonderlijk in de boekhouding op te nemen die nodig zijn voor hun respectieve consolidatie of voor de naleving van de geldende Europese normen, volgens de aanwijzingen van de Commissie voor de openbare comptabiliteit die de gevallen zal bepalen.

Section 3. — L'inventaire et les règles d'évaluation

Sous-section 1^{re}. — Dispositions générales

Art. 4. Les entités comptables procèdent, au moins en fin d'exercice, aux opérations de relevé, de vérification, d'examen et d'évaluation nécessaires pour établir, à la même date, un inventaire complet de leurs avoirs et droits, de leurs dettes, obligations et engagements, ainsi que de leur patrimoine net. L'inventaire est ordonné de la même manière que le plan comptable normalisé.

Les comptes sont mis en concordance avec les données de l'inventaire.

Art. 5. Les entités comptables déterminent et publient, dans le respect des dispositions du présent arrêté, les règles qui président aux évaluations dans l'inventaire, ainsi qu'aux constitutions et ajustements d'amortissements, de réductions de valeur et de provisions pour risques, et aux réévaluations.

Ces règles d'évaluation et leur application doivent, sauf modification importante due aux circonstances économiques ou technologiques, être constantes d'un exercice à l'autre.

Art. 6. Chaque élément du patrimoine fait l'objet d'une évaluation distincte. Toutefois :

— les éléments de l'actif dont les caractéristiques techniques ou juridiques sont entièrement identiques peuvent faire l'objet d'amortissements, de réductions de valeur ou de réévaluations globales;

— lorsque les réductions de valeur à comptabiliser pour tenir compte du risque de non-récupération de créances ne sont pas individualisables, elles peuvent être déterminées par catégorie de manière globale sur une base statistique;

— lorsque les charges et risques liés à des engagements hors bilan ne sont pas individualisables, les provisions pour charges et risques à constituer peuvent être déterminées par catégorie de manière globale sur une base statistique.

Art. 7. Sans préjudice de l'application du dernier alinéa du présent article et des articles 8, 9, 10, 11, 12 et 15, les éléments de l'actif :

— sont portés dans la comptabilité à leur valeur d'acquisition (prix d'acquisition ou de production);

— sont portés au bilan à leur valeur d'acquisition, déduction faite des amortissements et réductions de valeur cumulés y afférents.

La valeur d'acquisition des biens acquis de tiers comprend outre le prix d'achat ou la valeur d'échange, les frais accessoires.

Les droits d'usage dont l'entité comptable dispose sur des immobilisations corporelles en vertu de contrats de location-financement ou de contrats similaires sont, sans préjudice aux dispositions de l'article 8, paragraphe 2, portés à l'actif, à concurrence de la partie des versements échelonnés prévus au contrat, représentant la reconstitution en capital de la valeur du bien, objet du contrat. Les engagements corrélatifs portés au passif sont évalués chaque année à la partie des versements échelonnés afférents aux exercices ultérieurs, représentant la reconstitution en capital de la valeur du bien, objet du contrat.

Toutefois, les biens acquis à titre gratuit font, lors de leur acquisition, l'objet d'une évaluation selon les modalités prévues aux articles 8, 9 et 11 à 13, sauf dans le cas où il s'agit de transferts entre des entités soumises au plan comptable; dans ce cas la valeur à comptabiliser par l'entité bénéficiaire au moment du transfert doit être la même que la valeur comptable sortante dans le chef de l'entité cédante.

Sous-section 2. — Dispositions particulières

Art. 8. § 1^{er}. Les terrains et les bâtiments sont réévalués annuellement à leur valeur de marché selon les modalités et sur la base de valeurs unitaires et de coefficients de revalorisation fixés, par catégories de terrains et de bâtiments, par le ministre des Finances, sur proposition de la Commission de la comptabilité publique, après avis consultatif de la conférence interministérielle des Finances et du Budget.

Afdeling 3. — De inventaris en de waarderingsregels

Onderafdeling 1. — Algemene bepalingen

Art. 4. De boekhoudkundige entiteiten verrichten ten minste op het einde van het boekjaar, de nodige opnemingen, verificaties, onderzoeken en waarderingsregels, om op dezelfde datum een inventaris op te maken van al hun bezittingen, vorderingen, schulden en verplichtingen, evenals van hun nettopatrimonium. De inventaris wordt op dezelfde manier opgesteld als het genormaliseerd boekhoudplan.

De rekeningen worden in overeenstemming gebracht met de gegevens van de inventaris.

Art. 5. De boekhoudkundige entiteiten bepalen en publiceren, met inachtneming van de bepalingen van dit besluit, de regels die gelden voor de waardering van de inventaris, evenals voor de vorming en de aanpassing van de afschrijvingen, waardeverminderingen en voorzieningen voor risico's, en voor de herwaarderingen.

Die waarderingsregels en hun toepassing moeten voor ieder boekjaar constant blijven, tenzij er belangrijke veranderingen optreden wegens economische of technologische omstandigheden.

Art. 6. Elk bestanddeel van het vermogen wordt afzonderlijk gewaardeerd. Evenwel :

— mogen de actiefbestanddelen met volkomen identieke technische of juridische kenmerken het voorwerp uitmaken van globale afschrijvingen, waardeverminderingen of herwaarderingen;

— ingeval de wegens risico van oninvorderbaarheid op schuldvorderingen te boeken waardeverminderingen niet individualiseerbaar zijn, mogen zij globaal per categorie op statistische basis worden bepaald;

— ingeval de kosten en risico's verbonden aan verplichtingen buiten balans niet individualiseerbaar zijn, mogen de te vormen voorzieningen voor kosten en risico's per categorie globaal op statistische basis worden bepaald.

Art. 7. Onverminderd de toepassing van het laatste lid van onderhavig artikel en van de artikelen 8, 9, 10, 11, 12 en 15 wordt elk actiefbestanddeel :

— opgenomen in de boekhouding tegen zijn aanschaffingswaarde (aanschaffingsprijs of vervoer- digingskost);

— in de balans opgenomen tegen zijn aanschaffingswaarde onder aftrek van de gecumuleerde afschrijvingen en waardeverminderingen die erop betrekking hebben.

De aanschaffingswaarde van goederen verworven van derden omvat naast de aankooprij- of ruilwaarde, de bijkomende kosten.

De gebruiksrechten betreffende materiële vaste activa waarover de boekhoudkundige entiteit beschikt op grond van leasing of gelijkaardige overeenkomsten worden onverminderd de toepassing van artikel 8, paragraaf 2, onder de activa opgenomen voor het gedeelte van de volgens de overeenkomst te storten termijnen, dat strekt tot de wedersamenstelling van de kapitaalwaarde van het goed waarop de overeenkomst betrekking heeft. De overeenkomstige verplichtingen aan de passiefzijde worden ieder jaar gewaardeerd ten belope van het gedeelte der in de volgende boekjaren te storten termijnen, dat strekt tot de wedersamenstelling van de kapitaalwaarde van het goed waarop de overeenkomst betrekking heeft.

Goederen verworven ten kosteloze titel maken evenwel bij hun verwerving het voorwerp uit van een waardering volgens de modaliteiten voorzien in artikelen 8, 9 en 11 tot 13, tenzij het overdrachten betreft tussen aan het boekhoudplan onderworpen entiteiten, in welk geval de bij de begunstigde entiteit op het ogenblik van de overdracht te boeken waarde dezelfde dient te zijn als de uitgaande boekwaarde bij de afstanddoende entiteit.

Onderafdeling 2. — Bijzondere bepalingen

Art. 8. § 1. De terreinen en de gebouwen worden jaarlijks geëvalueerd tegen hun marktwaarde volgens de modaliteiten en op basis van de eenheidsprijzen en de herwaarderingscoëfficiënten die voor elke categorie van terreinen en gebouwen worden vastgesteld door de Minister van Financiën, op voorstel van de Commissie voor de openbare comptabiliteit, na eensluidend advies van de Interministeriële Conferentie voor de Financiën en de Begroting.

Les autres installations à caractère immobilier et les ouvrages de génie civil sont réévalués annuellement à leur valeur de remplacement déterminée pour chaque catégorie retenue compte tenu des valeurs unitaires moyennes du marché actuel et des éléments physiques en cause, selon les modalités fixées par le ministre des Finances, sur proposition de la Commission de la comptabilité publique, après avis conforme de la conférence interministérielle des Finances et du Budget.

Les actifs immatériels sont réévalués annuellement sur la base de la valeur actualisée de leurs avantages économiques futurs.

Les ouvrages de bibliothèque, les objets et qu' d'art, les monuments, les objets rares ou de collection, les biens meubles désaffectés ainsi que les animaux, sont, pour autant qu'il existe un marché pour ces biens, réévalués annuellement à leur valeur de marché.

Les dispositions des alinéas précédents ne sont pas applicables aux immobilisations en cours.

§ 2. Les immobilisations incorporelles et corporelles dont la durée d'utilisation économique est limitée dans le temps, font, à dater de l'année de leur acquisition ou, en cas de construction, à dater de l'année de leur mise en service, l'objet d'amortissements annuels, en vue de répartir de manière rationnelle leur valeur d'acquisition le cas échéant réévaluée selon l'article 8, premier paragraphe, mais déduction faite d'une valeur résiduaire éventuelle, sur leur durée d'utilisation économique probable.

Les amortissements sont calculés selon les modalités fixées par le ministre des Finances, sur proposition de la Commission de la comptabilité publique, après avis conforme de la conférence interministérielle des Finances et du Budget.

Les amortissements de rattrapage actés suite à l'application de taux d'amortissements sur des valeurs annuellement réévaluées sont enregistrés au titre de pertes en capital dans les comptes de charges.

Les immobilisations visées au premier alinéa font l'objet d'amortissements complémentaires ou exceptionnels lorsque, en raison de leur altération ou de modification des circonstances économiques ou technologiques, leur valeur comptable dépasse leur valeur d'utilisation pour l'entité.

Les amortissements actés en application des alinéas 1^{er} et 3, sur les immobilisations corporelles et incorporelles dont l'utilisation est limitée dans le temps ne peuvent faire l'objet d'une reprise que si, en raison de modifications des circonstances économiques ou technologiques, le plan d'amortissement antérieurement pratiqué s'avère avoir été trop rapide.

Les amortissements actés en application de l'alinéa 3 qui s'avèrent ne plus être justifiés, font l'objet d'une reprise à due concurrence.

Art. 9. Les participations financières sont annuellement réévaluées par application du pourcentage de participation à la valeur comptable de l'actif net de la société dans laquelle la participation est détenue. Si la société concernée établit et publie des comptes consolidés, cette réévaluation se fait sur la base de l'actif net consolidé.

Toutefois, les participations dans des organismes internationaux qui n'ont pas adopté la forme d'une société sont maintenues à la valeur d'acquisition.

Art. 10. § 1^{er}. Les créances et les dettes, incorporées ou non dans des titres, sont portées dans les comptes et au bilan à leur valeur nominale.

Hormis les charges et produits d'intérêts qui sont convertis en euro sur base des cours de change moyens de la période sur laquelle ils ont courus, les transactions effectuées en devises étrangères sont converties en euros au cours de change du jour de l'opération.

§ 2. La comptabilisation des créances et des dettes à leur valeur nominale s'accompagne de l'inscription en comptes de régularisation et de la prise en résultats pro rata temporis :

a) des intérêts inclus conventionnellement dans la valeur nominale des créances et des dettes;

De andere installaties met onroerend karakter en de werken van burgerlijke bouwkunde worden jaarlijks geherwaardeerd tegen hun vervangingswaarde die voor elke weerhouden categorie wordt vastgelegd met behulp van, enerzijds, gemiddelde eenheidsprijzen die gelden op de actuele markt, en, anderzijds, fysieke kenmerken van die elementen, volgens de modaliteiten vastgelegd door de Minister van Financiën, op voorstel van de Commissie voor de openbare comptabiliteit, na eensluitend advies van de Interministeriële Conferentie voor de Financiën en de Begroting.

De immateriële activa worden jaarlijks geherwaardeerd op basis van de geactualiseerde waarde van hun toekomstige economische baten.

De werken van bibliotheken, kunstwerken en kunstvoorwerpen, monumenten, zeldzame voorwerpen of verzamelobjecten, buiten gebruik gestelde roerende goederen alsook de dieren, worden, voor zover er een markt voor bestaat, jaarlijks geherwaardeerd tegen hun marktwaarde.

De bepalingen van de voorgaande leden gelden niet voor de vaste werken in uitvoering.

§ 2. De immateriële en materiële vaste activa met beperkte gebruiksduur, maken, vanaf het jaar van hun aanschaffing of in het geval van een constructie vanaf het jaar van hun ingebruikneming, het voorwerp uit van jaarlijkse afschrijvingen, met het oog op een rationele verdeling van hun aanschaffingswaarde, in voorkomend geval geherwaardeerd volgens artikel 8, eerste paragraaf, maar onder aftrek van een eventuele residuwaarde, over hun vermoedelijke economische gebruiksduur.

De afschrijvingen worden berekend volgens de modaliteiten die worden vastgesteld door de Minister van Financiën, op voorstel van de Commissie voor de openbare comptabiliteit, na eensluitend advies van de Interministeriële Conferentie voor de Financiën en de Begroting.

De ingevolge de toepassing van afschrijvingspercentages op jaarlijks geherwaardeerde waarden geboekte inhaal-afschrijvingen worden als kapitaalverliezen geregistreerd in de kostenrekeningen.

Voor de in het eerste lid bedoelde vaste activa wordt overgegaan tot aanvullende of uitzonderlijke afschrijvingen wanneer, ingevolge de technische ontarding of wegens de wijziging van economische of technologische omstandigheden hun boekhoudkundige waarde hoger is dan hun gebruikswaarde voor de entiteit.

De afschrijvingen met toepassing van het eerste en derde lid, op materiële en immateriële vaste activa met beperkte gebruiksduur mogen slechts worden teruggenomen wanneer blijkt dat het voorheen toegepaste afschrijvingsplan, wegens gewijzigde economische of technologische omstandigheden, een te snelle afschrijving tot gevolg heeft gehad.

De afschrijvingen met toepassing van het derde lid, die niet langer verantwoord blijken, moeten worden teruggenomen voor het betrokken bedrag.

Art. 9. De financiële deelnemingen worden jaarlijks geherwaardeerd met toepassing van het deelnemingspercentage op de boekwaarde van het netto-actief van de vennootschap waarin wordt deelgenomen. Als de desbetreffende vennootschap geconsolideerde rekeningen opmaakt en publiceert wordt die herwaardering doorgevoerd op basis van het geconsolideerd netto-actief.

De deelnemingen in internationale instellingen die niet de vorm van een vennootschap hebben aangenomen blijven echter behouden tegen aanschaffingswaarde.

Art. 10. § 1. De vorderingen en schulden, al dan niet in de vorm van effecten, worden in de rekeningen en in de balans geboekt tegen hun nominale waarde.

Uitgezonderd de kosten en opbrengsten van interesten die in euro worden omgezet tegen de gemiddelde wisselkoersen van de periode gedurende dewelke zij hebben gelopen, worden de transacties verricht in vreemde munt omgezet in euro tegen de wisselkoers op de dag van de verrichting

§ 2. De boeking van vorderingen en schulden tegen nominale waarde gaat gepaard met de inschrijving in overlopende rekeningen en met het opnemen in het resultaat, pro rata temporis van :

a) de interesten die op basis van een overeenkomst in de nominale waarde van de vorderingen en de schulden zijn inbegrepen;

b) de la différence entre la valeur d'acquisition d'une créance ou le montant obtenu en contrepartie d'une dette (prix d'émission) et la valeur nominale de cette créance ou de cette dette, ainsi que de la différence entre la valeur nominale d'une créance ou d'une dette et le montant à rembourser contractuellement;

c) de l'escompte, au taux d'intérêt du marché pour des créances et dettes similaires, des créances et des dettes qui ne sont pas productives d'intérêts ou qui sont assorties d'un intérêt anormalement faible, lorsque, au moment de l'entrée dans le patrimoine de l'institution, ces créances ou dettes sont remboursables à plus d'un an d'échéance et sont afférentes soit à des montants actés en tant que produit ou charge, soit au prix de cession ou d'acquisition d'immobilisations.

Les entités comptables ont toutefois la faculté de ne pas appliquer le paragraphe 2, b, lorsque la prise en résultat du rendement actuariel n'aurait qu'un effet négligeable par rapport à la prise en résultat du seul rendement facial.

§ 3. Les créances font l'objet de réductions de valeur si leur remboursement à l'échéance est, en tout ou en partie, incertain.

Art. 11. § 1^{er}. Les titres, autres qu'à revenu fixe, détenus à titre de placement de trésorerie, sont réévalués annuellement sur la base de leur valeur de marché ou, à défaut, sont estimés par référence à la valeur de marché de titres cotés de nature similaire.

Les instruments financiers dérivés sont également réévalués annuellement sur la base de leur valeur de marché mais, à défaut, ils sont estimés sur la base de la valeur de rachat ou de compensation du contrat.

§ 2. Les produits financiers dérivés ne font toutefois pas l'objet d'une réévaluation lorsqu'ils se rapportent à des swaps d'intérêts concernant des dettes ou créances existantes de l'entité comptable exprimées dans la même unité monétaire.

Art. 12. Les commandes en cours d'exécution sont évaluées selon la méthode du pourcentage d'achèvement.

Art. 13. Les réévaluations visées aux articles 8, 9 et 11 § 1^{er}, ne doivent pas être opérées si elles n'ont qu'un effet d'importance négligeable.

Art. 14. Des provisions peuvent être constituées pour rencontrer les risques de pertes et de charges afférents à des engagements hors bilan, pour autant qu'ils soient nettement circonscrits quant à leur nature, qu'ils aient pris naissance au cours de l'exercice ou au cours d'un exercice antérieur, et que, à la date de clôture, ils soient, ou probables ou certains mais indéterminés quant à leur montant.

L'alinéa 1^{er} n'est pas applicable aux charges afférentes à des pensions, notamment en matière de retraite ou de survie, qui sont soumises au régime de répartition.

Art. 15. Hormis les intérêts courus et non échus, qui sont convertis en euros au cours de change moyen de la période sur laquelle ils ont courus, les postes monétaires libellés en monnaie étrangère sont, au terme de la période comptable, convertis en euros au cours jour de la clôture. Les écarts de conversion sont pris en compte au titre de résultats de réévaluation.

Art. 16. La plus-value ou la moins-value constatée lors de la cession d'une immobilisation corporelle amortissable, assortie de la conclusion par le cédant d'un contrat de location-financement ou de location portant sur le même bien, est inscrite en compte de régularisation et est portée chaque année au compte de résultats proportionnellement à l'amortissement de cette immobilisation détenue en location-financement afférent à l'exercice ou à la partie afférente à l'exercice de la durée courue du contrat de location.

Section 4. — Les comptes annuels

Art. 17. Les entités comptables présentent, chaque année, un bilan, un compte de résultats comprenant les charges et produits de l'exercice, ainsi qu'un compte de récapitulation des opérations budgétaires de l'année selon les tableaux de synthèse joints en annexes 2 et 3.

Ce bilan et ces comptes sont établis par application des règles d'évaluation, de comptabilisation et d'imputation prévues aux sections 3 et 5 et clôturés au 31 décembre.

b) het verschil tussen de aanschaffingswaarde van een vordering of het bedrag dat als tegenprestatie van een schuld wordt verkregen (uitgifteprijs) en de nominale waarde van die vordering of die schuld, evenals het verschil tussen de nominale waarde van een vordering of een schuld en het bedrag dat contractueel moet worden terugbetaald;

c) het disconto, tegen marktrentevoet voor gelijkaardige vorderingen en schulden, van renteloze of abnormaal laag rentende vorderingen en schulden, wanneer deze vorderingen en schulden, op het ogenblik dat zij in het patrimonium van de instelling worden opgenomen, terugbetaalbaar zijn na meer dan één jaar en ze betrekking hebben hetzij op als opbrengst of als kost geboekte bedragen, hetzij op de prijs van de overdracht of de aanschaffing van vaste activa.

De boekhoudkundige entiteiten hebben evenwel de mogelijkheid § 2, b, niet toe te passen, wanneer het boeken als resultaat van het actuariële rendement slechts een verwaarloosbaar effect zou hebben in vergelijking met het boeken als resultaat van enkel het nominale rendement.

§ 3. Op de vorderingen worden waardeverminderingen toegepast zo er op de vervaldag onzekerheid bestaat over de terugbetaling van het geheel of een gedeelte van de vordering.

Art. 11. § 1. De andere dan vastrentende effecten, die bij wijze van thesauriebelegging worden gehouden, worden jaarlijks geherwaardeerd op basis van hun marktwaarde, of, bij ontstentenis, geraamd door toetsing aan de marktwaarde van gelijkaardig genoteerde effecten.

De afgeleide financiële instrumenten worden eveneens jaarlijks geherwaardeerd op basis van hun marktwaarde, maar bij ontstentenis, worden ze geraamd op basis van de terugkoop of de compensatiewaarde van het contract.

§ 2. De afgeleide financiële instrumenten maken evenwel niet het voorwerp uit van een herwaardering indien ze betrekking hebben op renteswaps die slaan op bestaande schulden of vorderingen van de boekhoudkundige entiteit uitgedrukt in dezelfde munteenheid.

Art. 12. De bestellingen in uitvoering worden gewaardeerd volgens de methode van het afwerkingspercentage.

Art. 13. De in de artikelen 8, 9 et 11 § 1, beoogde herwaarderingen moeten niet worden uitgevoerd indien zij slechts een verwaarloosbaar effect sorteren.

Art. 14. Voorzieningen kunnen worden aangelegd om het hoofd te bieden aan verlies- en kostenrisico's met betrekking tot verbintenissen buiten balans, voor zover hun aard duidelijk is omschreven, ze zijn ontstaan in de loop van het boekjaar of tijdens een vorig boekjaar, en dat, op de afsluitingsdatum, ze waarschijnlijk of zeker zijn, maar onbepaald wat hun bedrag betreft.

Het eerste lid is niet van toepassing op verbintenissen inzake pensioenen, inzonderheid inzake rust- of overlevingspensioenen, die zijn onderworpen aan het repartiestelsel.

Art. 15. Uitgezonderd de gelopen maar niet vervallen intresten die in euro worden omgezet tegen de gemiddelde wisselkoers van de periode gedurende dewelke zij hebben gelopen, worden de monetaire posten uitgedrukt in vreemde munt op het einde van de boekhoudperiode omgezet in euro tegen de koers van de dag van afsluiting. De conversieverschillen worden in resultaat genomen als waarderingsverschillen.

Art. 16. De vastgestelde meer- of minderwaarde bij de overdracht van een materieel vast actief dat voor afschrijving in aanmerking komt, waarbij de cedent tegelijkertijd een leasing of huurcontract heeft afgesloten dat op hetzelfde goed betrekking heeft, wordt in de overlopende rekening ingeschreven en wordt jaarlijks in de resultatenrekening geboekt. Dit geschiedt proportioneel volgens de afschrijving van het geleaste vast actief met betrekking tot het boekjaar of met betrekking tot het gedeelte verbonden aan het boekjaar voor de reeds verlopen duur van het huurcontract.

Afdeling 4. — De jaarrekening

Art. 17. De boekhoudkundige entiteiten leggen ieder jaar een balans, een resultatenrekening bevattende alle kosten en opbrengsten, alsook een samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen van het jaar voor, overeenkomstig de in de bijlagen 2 en 3 gevoegde synthesetabellen.

Die balans en die rekeningen worden opgesteld met nakoming van de in de afdelingen 3 en 5 voorziene waarderings-, boekings- en aanrekeningsregels en afgesloten op 31 december.

Section 5. — Les règles de comptabilisation et d'imputation

Art. 18. La comptabilité générale enregistre une opération lors de la naissance, de la transformation ou de la disparition d'une valeur économique, d'un droit constaté ou d'une obligation.

Les ajustements de valeur de postes du bilan et la comptabilisation des encours d'engagements budgétaires sont toutefois opérés dans la comptabilité générale à la date de la clôture des comptes.

Art. 19. Le droit est constaté lorsque les conditions suivantes sont remplies :

- 1° son montant est déterminé de manière exacte;
- 2° l'identité du débiteur ou du créancier est déterminable;
- 3° l'obligation de payer existe;
- 4° une pièce justificative est en possession de l'entité comptable concernée.

Art. 20. L'obligation de payer visée à l'article 19, 3°, existe lorsque et au moment où, en vertu des dispositions légales ou réglementaires applicables, une dette existe à charge de l'entité comptable ou une créance existe en sa faveur, indépendamment de la date d'échéance de cette dette ou de cette créance.

Sans préjudice des dispositions légales et réglementaires applicables et de l'article 23 de cet arrêté, l'obligation de payer est réputée exister notamment :

1° pour les traitements, pensions, primes occasionnelles et autres allocations particulières : au moment de la prestation; et pour les arriérés y afférents : au moment de la prestation, quelle que soit l'année à laquelle ils se rapportent;

2° pour les travaux, fournitures et services, à l'exception des loyers et abonnements : au moment où le marché concernant des travaux, des fournitures et des services a été exécuté et accepté;

3° pour l'acquisition et la vente de biens immobiliers : au moment où la vente est parfaite entre parties;

4° pour les subventions dont l'octroi est réglé par des dispositions organiques : au moment où elles sont dues selon ces dispositions organiques;

5° pour les subventions dont l'octroi n'est pas réglé par des dispositions organiques : à la date à laquelle l'arrêté ou l'acte d'allocation entre en vigueur;

6° pour les contributions versées à des organismes internationaux en exécution de traités : à la date où elles sont dues en vertu de l'obligation contractuelle;

7° pour les contributions volontaires à des organismes internationaux : à la date à laquelle l'arrêté ou l'acte d'allocation entre en vigueur;

8° pour les octrois de crédit et participations : à la date à laquelle l'arrêté ou l'acte d'allocation entre en vigueur;

9° pour les jugements et arrêts ou autres actes qui mettent fin à des litiges : à la date où ces jugements ou actes acquièrent force exécutoire;

10° pour les recettes fiscales : à la date de détermination du droit à recouvrer, conformément aux lois, décrets et dispositions réglementaires en vigueur; cependant, lorsque le versement précède la détermination du droit à recouvrer, la date à prendre en considération est la date de la réception des fonds;

11° pour les dégrèvements et remboursements fiscaux : à la date de détermination du montant.

Art. 21. Il doit être tenu compte des charges et des produits afférents à l'exercice ou à des exercices antérieurs, sans égard à la date de paiement ou d'encaissement.

Art. 22. Toute opération est rattachée à l'exercice comptable et à l'année budgétaire durant lesquels elle a lieu. Pour appartenir à un exercice comptable et à une année budgétaire, les droits doivent avoir été constatés durant ceux-ci.

Afdeling 5. — De boekings- en de aanrekeningsregels

Art. 18. In de algemene boekhouding moet een verrichting worden geboekt bij het ontstaan, de omvorming of de verdwijning van een economische waarde, van een vastgesteld recht of van een verplichting.

De waardeaanpassingen van de balansposten en de boeking van de uitstaande budgettaire vastleggingen worden in de algemene boekhouding uitgevoerd op de datum van het afsluiten van de rekeningen.

Art. 19. Het recht is vastgesteld wanneer aan de volgende voorwaarden is voldaan :

- 1° zijn bedrag is op nauwkeurige wijze vastgesteld;
- 2° de identiteit van de schuldenaar of van de schuldeiser is bepaalbaar;
- 3° de verplichting om te betalen bestaat;
- 4° een verantwoordingsstuk is in het bezit van de betrokken boekhoudkundige entiteit.

Art. 20. De verplichting om te betalen bedoeld in artikel 19, 3°, bestaat, wanneer en op het moment dat, krachtens de wettelijke en reglementaire bepalingen die van toepassing zijn, een schuld bestaat ten laste van de boekhoudkundige entiteit of een schuldvordering ten hare voordele, onafhankelijk van de vervaldatum van die schuld of die schuldvordering.

Onverminderd de toepasselijke wettelijke of reglementaire bepalingen en artikel 23 van dit besluit, wordt de verplichting om te betalen inzonderheid geacht te bestaan op :

1° voor wedden, pensioenen, incidentele premies en andere bijzondere uitkeringen : het moment waarop de prestatie werd verricht; en voor de achterstallen hierop : het moment waarop de prestatie werd verricht, ongeacht het jaar waarop ze betrekking hebben;

2° voor werken, leveringen en diensten, met uitzondering van de huurtermijnen en abonnementsgelden : het moment waarop de opdracht betreffende de werken, de leveringen en diensten uitgevoerd en aanvaard werd;

3° voor de aan- en verkoop van onroerende goederen : het moment waarop de verkoop tussen partijen verwezenlijkt is;

4° voor de toelagen waarvan de toekenning door organieke bepalingen wordt geregeld : het moment waarvoor ze volgens die organieke bepalingen zijn verschuldigd;

5° voor de toelagen waarvan de toekenning niet door organieke bepalingen wordt geregeld : de datum waarop het besluit of de akte van toekenning in werking treedt;

6° voor de bijdragen aan internationale instellingen ter uitvoering van verdragen : de datum van het verschuldigd zijn krachtens de contractuele verbintenissen;

7° voor de vrijwillige bijdragen aan internationale instellingen : de datum waarop het besluit of de akte van toekenning in werking treedt;

8° voor de kredietverleningen en deelnemingen : de datum waarop het besluit of de akte van toekenning in werking treedt;

9° voor vonnissen en arresten of andere daden waardoor aan geschillen een einde wordt gemaakt : de datum van uitvoerbaarheid van die uitspraken of daden;

10° voor de fiscale ontvangsten : de datum van het bepalen van het invorderingsrecht overeenkomstig de geldende wetten, decreten en reglementaire beschikkingen; wanneer evenwel de storting de bepaling van het invorderingsrecht voorafgaat, wordt de datum van de ontvangst van de sommen in aanmerking genomen;

11° voor de fiscale ontlastingen en terugvorderingen : de datum van het bepalen van het bedrag.

Art. 21. Er moet rekening worden gehouden met de kosten en de opbrengsten eigen aan het boekjaar of aan de vorige boekjaren, ongeacht de datum van betaling of inning.

Art. 22. Elke verrichting wordt aan het boekjaar en aan het begrotingsjaar gehecht tijdens het welke ze heeft plaats gehad. Om tot een boekjaar en een begrotingsjaar te behoren moeten de rechten zijn vastgesteld gedurende die jaren.

Toutefois, les droits constatés au plus tard le 31 décembre qui ne sont pas comptabilisés par l'entité comptable avant le 1^{er} février de l'année suivante, appartiennent à une année ultérieure.

Art. 23. Les enregistrements dans la comptabilité générale des droits constatés à percevoir ou à liquider donnent lieu, s'il s'agit d'opérations budgétaires, à une imputation simultanée en comptabilité budgétaire.

Art. 24. Les intérêts, les loyers et les autres fruits civils, ainsi que les redevances pour prestations échelonnées dans le temps, en faveur ou à charge de l'entité comptable sont enregistrés dans la comptabilité générale pro rata temporis. Ils sont imputés dans la comptabilité budgétaire soit au moment de leur enregistrement dans la comptabilité générale soit au moment où ils sont exigibles.

Sont assimilés à des intérêts :

— les différences d'émission et les primes de remboursement préfixés sur emprunts et les écarts de souscription ou d'acquisition de titres à revenu fixe;

— les différences, en vertu d'un engagement ou d'une option de réméré, entre le prix de cession et le prix d'acquisition d'un instrument financier.

Art. 25. Toute compensation entre des éléments d'actif et de passif, entre des droits et des engagements et entre des charges et des produits est interdite sauf lorsque la comptabilisation nette est inhérente à la nature des comptes.

Art. 26. Les opérations assorties d'une condition suspensive, sont comptabilisées au titre de droits et d'engagements dans la classe 0 aussi longtemps que la condition est en suspens; elles sont comptabilisées dans les classes 1 à 7 lorsque la condition est réalisée.

Section 6. — Dispositions transitoires et entrée en vigueur

Art. 27. § 1^{er}. Les dispositions des sections 1 à 5 entrent en vigueur à la date fixée, pour les différentes entités comptables, en application de l'article 17 de la loi du 16 mai 2003 fixant les dispositions générales applicables aux budgets, au contrôle des subventions et à la comptabilité des communautés et des régions ainsi qu'à l'organisation du contrôle de la Cour des comptes.

§ 2 Les dispositions des sections 1^{re} à 5 entrent en vigueur le 1^{er} janvier 2012 pour les services soumis aux dispositions de la Loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'Etat fédéral.

§ 3 Par dérogation au § 2 les dispositions des sections 1^{re} à

5 produisent leur effets à partir du 1^{er} janvier 2009 pour le SPF Chancellerie du Premier Ministre, le SPF Budget en Contrôle de la Gestion, le SPF Personnel et Organisation, le SPF Technologie de l'Information et de la Communication et le SPF Santé publique, Sécurité de la Chaîne alimentaire et Environnement.

§ 4. Par dérogation au § 2, les dispositions des sections 1^{re} à 5 entrent en vigueur le 1^{er} janvier 2010 pour le SPF Affaires étrangères, Commerce extérieur et Coopération au Développement, SPF Emploi, Travail et Concertation sociale, SPF Sécurité sociale, SPF Economie, P.M.E., Classes moyennes et Energie et SPP Intégration sociale, Lutte contre la Pauvreté, Economie sociale et Politique des grandes villes.

§ 5. Les entités comptables établissent au 1^{er} janvier de l'année prévue au § 1^{er} à § 4 un bilan de départ conformément aux dispositions du présent arrêté.

Art. 28. Le Ministre qui a les Finances dans ses attributions et le Ministre qui a le Budget dans ses attributions sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent arrêté.

Donné à Bruxelles, le 10 novembre 2009.

ALBERT

Par le Roi :

Le Ministre des Finances,
D. REYNERS

Le Ministre du Budget,
G. VANHENGEL

Le Secrétaire d'Etat au Budget,
M. WATHELET

De uiterlijk op 31 december vastgestelde rechten die evenwel niet vóór 1 februari van het daaropvolgende jaar door de boekhoudkundige entiteit zijn geboekt, behoren tot een volgend jaar.

Art. 23. De boeking in de algemene boekhouding van te innen of te vereffenen vastgestelde rechten geven, wanneer het om begrotingsverrichtingen gaat, aanleiding tot een gelijktijdige aanrekening in de begrotingsboekhouding.

Art. 24. De interesten, de huurvergoedingen en de andere burgerlijke vruchten, alsook de vergoedingen voor in de tijd gespreide prestaties, ten voordele of ten laste van de boekhoudkundige entiteit worden in de algemene boekhouding pro rata temporis geboekt. In de begrotingsboekhouding worden zij aangerekend ofwel op het ogenblik van de boeking in de algemene boekhouding ofwel op het ogenblik dat ze eisbaar zijn.

Worden met interesten gelijkgesteld :

— de uitgifteverschillen en de vooraf vastgestelde terugbetalingspremies op leningen en de verschillen bij inschrijving op of aanschaffing van vastrentende effecten;

— de verschillen, krachtens een verbintenis of een wederinkoopoptie, tussen de prijs van afstand en de aanschaffingsprijs van een financieel instrument.

Art. 25. Elke compensatie tussen actief- en passiefbestanddelen, tussen rechten en verplichtingen en tussen kosten en opbrengsten is verboden, behalve indien een nettoboeking inherent is aan de aard van de rekeningen.

Art. 26. De verrichtingen die worden aangegaan onder opschortende voorwaarde worden geboekt als rechten en verplichtingen in de klasse 0 zolang die voorwaarde hangende is; ze worden in de klassen 1 tot 7 geboekt wanneer de voorwaarde is vervuld.

Afdeling 6. — Overgangsbepalingen en datum van invoetreding

Art. 27. § 1. De bepalingen van de afdeling 1 tot 5 treden in werking op de datum die ten aanzien van de onderscheiden boekhoudkundige entiteiten vastgesteld wordt, in toepassing van artikel 17 van de wet van 16 mei 2003 tot vaststelling van de algemene bepalingen die gelden voor de begrotingen, de controle op de subsidies en voor de boekhouding van de Gemeenschappen en de Gewesten, alsook voor de organisatie van de controle door het Rekenhof.

§ 2 De bepalingen van de afdeling 1 tot 5 treden in werking op 1 januari 2012 voor de diensten onderworpen aan de bepalingen van de Wet van 22 mei 2003 houdende organisatie van de begroting en van de comptabiliteit van de federale Staat.

§ 3 in afwijking van § 2 zijn de bepalingen van afdeling 1

tot 5 van toepassing met ingang van 1 januari 2009 voor de FOD Kanselarij van de Eerste Minister, de FOD Budget en Beheerscontrole, de FOD Personeel en Organisatie, de FOD Informatie- en Communicatietechnologie en de FOD Volksgezondheid, Veiligheid van de Voedselketen en Leefmilieu.

§ 4. In afwijking van § 2 treden de bepalingen van afdeling 1 tot 5 in werking op 1 januari 2010 voor de FOD Buitenlandse Zaken, Buitenlandse Handel en Ontwikkelingssamenwerking, FOD Werkgelegenheid, Arbeid en Sociaal overleg, FOD Sociale Zekerheid, FOD Economie, K.M.O., Middenstand en Energie, en POD Maatschappelijke Integratie, Armoedebestrijding, Sociale Economie en Grootstedenbeleid.

§ 5. De boekhoudkundige entiteiten stellen per 1 januari van het jaar waarvan sprake in § 1 tot en met § 4 een beginbalans op overeenkomstig de bepalingen van dit besluit.

Art. 28. De Minister bevoegd voor Financiën en de Minister bevoegd voor Begroting zijn, ieder wat hem betreft, belast met de uitvoering van dit besluit.

Gegeven te Brussel, 10 november 2009.

ALBERT

Van Koningswege :

De Minister van Financiën
D. REYNERS

De Minister van Begroting,
G. VANHENGEL

De Staatssecretaris voor Begroting,
M. WATHELET