

J U S T E L - Geconsolideerde wetgeving				
Einde	Eerste woord	Laatste woord		Aanhef
Verslag aan de Koning		Inhoudstafel	1 uitvoeringbesluit	
Erratum		Einde		Franstalige versie
belgiëlex . be - Kruispuntbank Wetgeving				
Raad van State				

Titel
<p>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</p> <p>Bron : FINANCIEN.BEGROTING EN BEHEERSCONTROLE Publicatie : 11-12-2009 nummer : 2009003434 bladzijde : 76928 BEELD BEELD BEELD BEELD BEELD BEELD BEELD BEELD BEELD BEELD BEELD BEELD BEELD BEELD BEELD Dossiernummer : 2009-11-10/27 Inwerkingtreding : 21-12-2009</p>

Inhoudstafel	Tekst	Begin		
<p>Afdeling 1. - Algemene bepaling Art. 1 Afdeling 2. - De structuur van het genormaliseerd boekhoudplan Art. 2-3 Afdeling 3. - De inventaris en de waarderingsregels Onderafdeling 1. - Algemene bepalingen Art. 4-7 Onderafdeling 2. - Bijzondere bepalingen Art. 8-16 Afdeling 4. - De jaarrekening Art. 17 Afdeling 5. - De boekings- en de aanrekeningsregels Art. 18-26 Afdeling 6. - Overgangsbepalingen en datum van invoetreding Art. 27-28 BIJLAGEN. Art. N</p>				

Tekst	Inhoudstafel	Begin		
<p>Afdeling 1. - Algemene bepaling</p> <p>Artikel 1. Dit besluit is van toepassing op : 1° de diensten van de federale Staat bedoeld in artikel 2, 1° tot 4°, van de wet van 22 mei</p>				

2003 houdende organisatie van de begroting en de comptabiliteit van de federale Staat;
2° 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° bedoelde diensten en de onder artikel 1, 2° bedoelde
entiteiten zijn verplicht de onderverdelingen in klassen, subklassen en rubrieken van het
genormaliseerd boekhoudplan te volgen.] (ERRATUM, zie B.St. 29-01-2010, p. 4170)

§ 2. De onder artikel 1, 1° bedoelde diensten en de onder artikel 1, 2° 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.

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 herwaarderingsregels.

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 herwaarderingsregels;
- 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 vervaar- 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 aankoopprijs- 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 geherwaardeerd 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.

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 eensluidend 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 deelnemings-percentage 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 intresten 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) 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 afwerkings-percentages.

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 overlevings-pensioenen, die zijn onderworpen aan het repartitiestelsel.

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 geleasede 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 synthesesetabellen.

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.

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 verbintenis;
- 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.

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 invoeging

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. REYNDEERS

De Minister van Begroting,

G. VANHENGEL
De Staatssecretaris voor Begroting,
M. WATHELET

[BIJLAGEN.](#)

[Art. N.Bijlagen 1 tot en met 3.](#)

(Bijlagen niet opgenomen om technische redenen, zie B.St. van 11-12-2009, p. 76945-78572)

(ERRATUM, zie B.St. 29-01-2010, p. 4170)

(ERRATUM, zie B.St. 03-03-2011, p. 14636-14645)

[Aanhef](#)

[Tekst](#)

[Inhoudstafel](#)

[Begin](#)

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;
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 :

[Erratum](#)

[Tekst](#)

[Begin](#)

[BEELD](#)
2010003044

PUBLICATIE :
2010-01-29
bladzijde : 4170

Erratum

[Verslag aan de Koning](#)

[Tekst](#)

[Inhoudstafel](#)

[Begin](#)

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.

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 eensluidend 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, tezeldertijd 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 balans 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 ordonnancering 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° Het nieuwe boekhoudkundig systeem vindt zijn inspiratie in het Europees Stelsel 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.

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 waarrond 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.

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 Vennootschapswet 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.

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 waarderingen 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.

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 wisselvalligheden 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).

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 ge waardeerd 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 voorgelegd overeenkomstig de syntheses Tabellen die het voorwerp uitmaken van bijlage 2;
- de samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen wordt voorgesteld overeenkomstig de syntheses Tabellen die het voorwerp uitmaken van bijlage 3.

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 de 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.

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 interessen, met inbegrip van de interessen die het voorwerp uitmaken van een ruilvereenkomst, maar ook op de bedragen die gelijkgesteld worden met de interessen, zoals de uitgifteverschillen of de terugbetalingspremies.

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 preciseert 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

(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.

Begin	Eerste woord	Laatste woord		Aanhef
Verslag aan de Koning		Inhoudstafel	1 uitvoeringsbesluit	
Erratum				Franstalige versie