

**DEUTSCHSPRACHIGE GEMEINSCHAFT
COMMUNAUTE GERMANOPHONE — DUITSTALIGE GEMEENSCHAP**

MINISTERIUM DER DEUTSCHSPRACHIGEN GEMEINSCHAFT

[2016/202851]

14. APRIL 2016 — Erlass der Regierung zur Abänderung des Erlasses der Regierung vom 15. Juni 2011 zur Ausführung des Dekretes vom 25. Mai 2009 über die Haushaltsordnung der Deutschsprachigen Gemeinschaft

Die Regierung der Deutschsprachigen Gemeinschaft,

Aufgrund des Dekrets vom 25. Mai 2009 über die Haushaltsordnung der Deutschsprachigen Gemeinschaft, Artikel 32 § 1 Absatz 2;

Aufgrund des Erlasses der Regierung vom 15. Juni 2011 zur Ausführung des Dekretes vom 25. Mai 2009 über die Haushaltsordnung der Deutschsprachigen Gemeinschaft;

Aufgrund des Gutachtens des Finanzinspektors vom 1. Februar 2016;

Aufgrund des Gutachtens Nr. 59.092/1 des Staatsrates, das am 24. März 2016 in Anwendung von Artikel 84 § 1 Absatz 1 Nummer 2 der koordinierten Gesetze über den Staatsrat vom 12. Januar 1973 abgegeben wurde;

Auf Vorschlag des Ministerpräsidenten, zuständig für den Haushalt und die Finanzen;

Nach Beratung,

Beschließt:

Artikel 1 - Anlage 6 des Erlasses der der Regierung vom 15. Juni 2011 zur Ausführung des Dekretes vom 25. Mai 2009 über die Haushaltsordnung der Deutschsprachigen Gemeinschaft, ersetzt durch den Erlass der Regierung vom 29. August 2013, wird durch die Anlage 1 des vorliegenden Erlasses ersetzt.

Art. 2 - Anlage 7 desselben Erlasses, ersetzt durch den Erlass der Regierung vom 29. August 2013, wird durch die Anlage 2 des vorliegenden Erlasses ersetzt.

Art. 3 - Vorliegender Erlass tritt am 1. Juli 2016 in Kraft.

Art. 4 - Der für den Haushalt und die Finanzen zuständige Minister ist mit der Durchführung des vorliegenden Erlasses beauftragt.

Eupen, den 14. April 2016

Für die Regierung der Deutschsprachigen Gemeinschaft,

Der Ministerpräsident

O. PAASCH

Anlage 1 zum Erlass der Regierung 1892/EX/VIII/B/I vom 14. April 2016 zur Abänderung des Erlasses der Regierung vom 15. Juni 2011 zur Ausführung des Dekretes vom 25. Mai 2009 über die Haushaltsordnung der Deutschsprachigen Gemeinschaft

**EINRICHTUNGEN DER DEUTSCHSPRACHIGEN GEMEINSCHAFT:
Einheitlicher Kontenplan**

Bilanzklasse Bezeichnung	
Bilanzunterklasse - Bezeichnung	
<i>Rubrik</i>	<i>Bezeichnung</i>
Klasse 1 Eigenmittel, Rückstellungen und langfristige Verbindlichkeiten	
10 - Nettoaktiva, Nettopassiva	
101	<i>Nettoaktiva</i>
108	<i>Nettopassiva (-)</i>
109	<i>Stiftungskapital</i>
15 - Kapitalsubventionen	
150	<i>Kapitalsubventionen</i>
16 - Rückstellungen	
163	<i>Rückstellungen für Risiken und Kosten</i>
17 - Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr	
176	<i>Leasing und Darlehen > 1 Jahr</i>

Rubrik	Bezeichnung
Klasse 2	
Anlagevermögen und langfristige Forderungen	
21 - Immaterielle Anlagewerte	
212	<i>Konzessionen, Patente, Lizenzen, Software, Datenbanken</i>
22 - Grundstücke und Bauten	
220	<i>Grundstücke für Verwaltungs- und Schulgebäude</i>
222	<i>Nicht bebaute Grundstücke</i>
223	<i>Verwaltungs- und Schulgebäude</i>
224	<i>Grundstücke und Gebäude untrennbar</i>
23 - Installationen, Maschinen und Werkzeuge	
230	<i>Installationen</i>
231	<i>Maschinen</i>
232	<i>Werkzeug</i>
24 - Betriebs - und Geschäftsausstattung sowie Fahrzeuge	
240	<i>Fahrzeuge</i>
243	<i>Informatikmaterial</i>
244	<i>Büromaterial und Mobiliar</i>
245	<i>Material/Mobiliar aller Art</i>
246	<i>Bibliothek</i>
247	<i>Kunstgegenstände</i>
248	<i>Tiere</i>
25 - Leasings	
250	<i>Gelände und Gebäude geleast</i>
251	<i>Installationen, Maschinen und Werkzeuge geleast</i>
252	<i>Material, Mobiliar, Fahrzeuge geleast</i>
27 - Anlagen im Bau und geleistete Anzahlungen	
270	<i>Anlagen im Bau und Anzahlungen</i>
28 - Finanzanlagen	
280	<i>Beteiligungen in verbundenen Unternehmen</i>
281	<i>Forderungen an verbundenen Unternehmen</i>
288	<i>Kautionen</i>
29 - Forderungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr	
290	<i>Forderungen auf Lieferungen und Leistungen > 1 Jahr</i>
291	<i>Sonstige Forderungen > 1 Jahr</i>
Klasse 3	
Lagerbestand und Vorräte	
30 - Vorräte	
300-350	<i>Vorräte</i>
360	<i>Geleistete Anzahlungen auf Vorräte</i>

<i>Rubrik</i>	<i>Bezeichnung</i>
Klasse 4	
Kurzfristige Forderungen und Verbindlichkeiten	
40 - Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	
400	<i>Kundenforderungen</i>
403	<i>Debitorische Lieferantenverbindlichkeiten</i>
404	<i>Zu erstellende Rechnungen & Vorschüsse</i>
406	<i>Geleistete Anzahlungen</i>
41 - Sonstige Forderungen	
411	<i>Forderungen gegenüber der MWST Verwaltung</i>
412	<i>Forderungen auf andere Einrichtungen</i>
416	<i>Sonstige Forderungen</i>
418	<i>Gezahlte Kautionen</i>
42 - Innerhalb eines Jahres fällig werdende Verbindlichkeiten	
422	<i>Kapitaltilgung auf Leasing < 1 Jahr</i>
423	<i>Kapitaltilgung auf Anleihen < 1 Jahr</i>
43 - Finanzverbindlichkeiten	
430	<i>Darlehen auf Terminkonten</i>
44 - Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	
440	<i>Lieferanten Inland</i>
443	<i>Kreditorische Kundenforderungen</i>
444	<i>Zu erhaltende Rechnungen</i>
448	<i>Anzahlungen</i>
45 - Verbind. aus Steuern, Arbeitsentgelten und Soziallasten	
451	<i>Verbindlichkeiten gegenüber der MWST Verwaltung</i>
452	<i>Zu zahlende Steuern und Abgaben</i>
453	<i>Berufssteuervorabzug</i>
454	<i>Sozialversicherungsbeiträge LSS</i>
455	<i>Arbeitsentgelte/Gehälter</i>
456	<i>Urlaubsgeld</i>
459	<i>Sonstige Sozialabgaben</i>
48 - Sonstige Verbindlichkeiten	
482	<i>Verbindlichkeiten gegenüber anderen Einrichtungen</i>
483	<i>Rückzahlung an Drittpersonen</i>
489	<i>Andere sonstige Verbindlichkeiten</i>
49 - Rechnungsabgrenzungsposten	
490	<i>Vorzutragende Aufwendungen</i>
491	<i>Erzielte Erträge</i>
492	<i>Anzurechnende Aufwendungen</i>
493	<i>Vorzutragende Erträge</i>
Klasse 5	
Geldanlagen und flüssige Mittel	
51 - Aktien und Anteile	
510	<i>Aktien und Anteile</i>
52 - Festverzinsliche Wertpapiere	
520	<i>Festverzinsliche Wertpapiere</i>
53 - Festgelder und Sparkonten	
530	<i>Festgelder und Sparkonten</i>

<i>Rubrik</i>	<i>Bezeichnung</i>
55 - Flüssige Mittel	
550-553	<i>Laufende Bankkonten</i>
556	<i>Kassenbücher</i>
558	<i>Fondsbewegungen und Transfers</i>
58 - Interne Geldtransferkonten	
580	<i>Interne Transferkonten</i>
Klasse 6 Aufwendungen	
60 - Rohstoffe, Handelswaren, Unterlieferanten	
600	<i>Ankauf Rohstoffe</i>
601	<i>Ankauf Betriebsstoffe zwecks Produktion</i>
602	<i>Ankauf Dienstleistungen</i>
604	<i>Ankauf Handelswaren</i>
608	<i>Abzüge</i>
609	<i>Bestandsveränderungen</i>
61 - Sonstige Lieferungen und Leistungen	
610	<i>Mieten und Mietnebenkosten</i>
611	<i>Unterhalts - und Reparaturkosten</i>
612	<i>Laufende Unkosten (Energie, Nebenkosten, Büromaterial)</i>
613	<i>Telefon - und Portokosten</i>
614	<i>Versicherungen</i>
615	<i>Repräsentationskosten und Beiträge</i>
616	<i>Transport - und Reisekosten</i>
617	<i>Interimpersonal</i>
618	<i>Sitzungsgelder</i>
619	<i>Honorare und diverse Gebühren</i>
62 - Lohnkosten	
620	<i>Arbeitsentgelte, Urlaubsgeld und Jahresendprämie</i>
621	<i>Sozialversicherungsbeiträge (Arbeitgeber)</i>
622	<i>Arbeitgeberbeiträge (diverse)</i>
623	<i>Sonstige Personalunkosten</i>
629	<i>Gehaltskosten des Unterrichtswesens</i>
63 - Abschreibungen und Rückstellungen	
631	<i>Abschreibung - Immaterielles Anlagevermögen</i>
633	<i>Abschreibung - Immobilien</i>
634	<i>Abschreibung - Installationen, Maschinen und Werkzeuge</i>
635	<i>Abschreibung - Mobiliar, Material, Fahrzeuge</i>
636	<i>Rückstellungen</i>
64 - Sonstige Aufwendungen	
640	<i>Steuern und Abgaben</i>
643	<i>Subsidien</i>
648	<i>Studienbeihilfen</i>
65 - Finanzaufwendungen	
650	<i>Zinsen</i>
658	<i>Bankkosten</i>
66 - Außerordentliche Aufwendungen	
663	<i>Abgang von Anlagevermögen (Minderwerte)</i>
668	<i>Gebuchte Verbindlichkeiten aus Vorjahren</i>

Rubrik	Bezeichnung
68 - Ergebnisverwendung	
680	<i>Ergebnis des Geschäftsjahres (Jahresüberschuss)</i>
69 - Wertminderungen	
694	<i>Wertminderung auf Grundstücke und Gebäude</i>
696	<i>Wertminderung auf Finanzanlagen</i>
697	<i>Wertminderung auf Forderungen</i>
Klasse 7 Erträge	
70 - Umsatz	
700	<i>Mahlzeiten</i>
701	<i>Automaten -, Getränke - und Eisverkauf</i>
703	<i>Arbeiten auf Anfrage</i>
705	<i>Verkauf von Abfällen</i>
707	<i>Mieteinnahmen und Mietnebenkosten (Kurzzeitvermietung)</i>
708	<i>Sonstige Umsätze</i>
72 - Aktivierte Eigenleistung	
720	<i>Aktivierte Eigenleistung</i>
74 - Sonstige Erträge	
740	<i>Subsidien</i>
745	<i>Gebühren</i>
746	<i>Mieteinnahmen - Immobilien (Langzeitvermietung)</i>
747	<i>Mieteinnahmen - Mobilien (Langzeitvermietung)</i>
748	<i>Prämien & Kostenerstattung Dritte</i>
749	<i>Kostenerstattung Personal und Sonstige Erträge</i>
75 - Finanzerträge	
750	<i>Zinsen</i>
753	<i>Kapitalsubsidien</i>
756	<i>Erhaltenes Skonto</i>
758	<i>Zinsen auf Prämien</i>
76 - Außerordentliche Erträge	
763	<i>Abgang von Anlagevermögen (Mehrwerte)</i>
768	<i>Sonstige außerordentliche Erträge</i>
769	<i>Sponsoring/Spenden</i>
77 - Steuern	
771	<i>Steuerrückzahlungen</i>
78 - Ergebnisverwendung	
780	<i>Ergebnis des Geschäftsjahres (Jahresfehlbetrag)</i>
79 - Mehrwerte	
794	<i>Mehrwert auf Grundstücke und Gebäude</i>
796	<i>Mehrwert auf Finanzanlagen</i>

Gesehen, um dem Erlass der Regierung 1892/EX/VIII/B/I vom 14. April 2016 zur Abänderung des Erlasses der Regierung vom 15. Juni 2011 zur Ausführung des Dekretes vom 25. Mai 2009 über die Haushaltsordnung der Deutschsprachigen Gemeinschaft beigefügt zu werden.

Eupen, den 14. April 2016

Für die Regierung der Deutschsprachigen Gemeinschaft,

Der Ministerpräsident
O. PAASCH

Anlage 2 zum Erlass der Regierung 1892/EX/VIII/B/1 vom 14. April 2016 zur Abänderung des Erlasses der Regierung vom 15. Juni 2011 zur Ausführung des Dekretes vom 25. Mai 2009 über die Haushaltsordnung der Deutschsprachigen Gemeinschaft

Gliederungs- und Bewertungsvorschriften zum Jahresabschluss der Finanzbuchhaltung aller Einrichtungen der Deutschsprachigen Gemeinschaft

1. Immaterielle Anlagewerte (Bilanzklasse 21)

1.1 Begriff

Im Einzelnen sind hier folgende Rechte auszuweisen:

Konzessionen, Patente, Lizenzen (für Software, Datenbanken,...), Marken-, Urheber- und Verlagsrechte,...

1.2 Bewertung

Die immateriellen Anlagewerte werden zu ihren Anschaffungs- bzw. Herstellkosten abzüglich planmäßiger Abschreibungen und ggf. Sonderabschreibungen bewertet.

Die Anschaffungskosten enthalten die nicht abzugsfähige MwSt.

1.3 Abschreibungen

Bei immateriellen Anlagewerten mit zeitlich begrenzter Nutzungsdauer ist die Wertminderung durch planmäßige Abschreibungen von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu berücksichtigen. Insofern keine abweichende vertragliche Dauer vorliegt, gilt hierfür eine angenommene Nutzungsdauer von 4 Jahren (d.h. jährlicher Abschreibungssatz von 25 %).

2. Sachanlagevermögen

2.1 Begriff Sachanlagevermögen

Als Sachanlagevermögen sind nur die körperlichen Gegenstände auszuweisen, die bestimmt sind, dauernd zu dienen (d.h. mehr als ein Jahr).

2.2 Gliederung des Sachanlagevermögens

2.2.1 Grundstücke und Gebäude (Bilanzklasse 22)

Hier sind alle bebauten und unbebauten Grundstücke getrennt auszuweisen. Grundstücke gelten auch dann als bebaut, wenn nur eine teilweise Bebauung vorliegt. Grundstücke, auf denen Neubauten entstehen, sind bereits zu diesem Zeitpunkt als bebaut zu bilanzieren. Ein Grundstück gilt als unbebaut, wenn es als solches selbständig verwertbar ist.

Gebäude sind Bauwerke auf eigenem oder fremden Grund und Boden, die

- Menschen oder Sachen durch räumliche Umschließung Schutz gegen äußere Einflüsse gewähren;
- den Aufenthalt von Menschen gestatten;
- fest mit dem Grund und Boden verbunden sind;
- von einiger Beständigkeit und
- standfest sind.

Zu den Gebäuden gehören die Anlagen der Grundinstallation, wie

- Beleuchtungsanlagen;
- Sammelheizungs- und Warmwasseranlagen;
- Be- und Entlüftungsanlagen, d. h. Anlagen, die dazu dienen, den Aufenthalt von Menschen in Räumen zu ermöglichen bzw. angenehmer zu gestalten;
- Be- und Entwässerungsanlagen, d. h. Anlagen, die zur sanitären Einrichtung zählen sowie;
- Personenaufzüge.

Außenanlagen gelten als bebaute Grundstücke. Zu ihnen gehören unter anderem Straßen, Brücken, Wege, Pflasterungen, ausgebaute Plätze einschließlich Parkplätze, massive Umzäunungen, Begrenzungsmauern, Stützmauern, Sportanlagen, Massivfundamente, Kanalbauten, Unterführungen und unterirdische Verbindungsgänge.

Bei Einbauten in Mietobjekte sind Anschaffungs- oder Herstellungskosten von baulichen Veränderungen im Zusammenhang ebenfalls hier zu aktivieren. Anschaffungskosten oder Herstellkosten von sonstigen Investitionen in Mietobjekte wie z. B. Versorgungsanlagen, Fernsprechanlagen oder technische Installationen sind in der Position "Betriebs- und Geschäftsausstattung" auszuweisen.

2.2.2 Maschinen, maschinelle Anlagen und Werkzeuge (Bilanzklasse 23)

Die hier auszuweisenden Vermögensgegenstände dienen grundsätzlich den Aktivitäten der Einrichtungen. Dazu gehören:

- Arbeitsmaschinen;
- Krafterzeugungs- und Kraftverteilungsanlagen;
- Lagerbehälter sowie alle Fundamente, Stützen usw.;
- Werkzeuge;
- ...

Ersatzteile und Zubehör einer Maschine, soweit sie zur Erstanschaffung gehören, sind zusammen mit der Maschine zu aktivieren.

2.2.3 Betriebs- und Geschäftsausstattung sowie Fahrzeuge (Bilanzklasse 24)

Hier werden ausgewiesen:

- Fuhrpark;
- Datenverarbeitungsanlagen;
- Kommunikationsanlagen;
- Büroeinrichtungen;
- Bücher in öffentlichen Bibliotheken;
- ...

2.2.4 Leasing

Die Zurechnung des Leasing-Gegenstandes ist von der von den Parteien gewählten Vertragsgestaltung und ihrer tatsächlicher Durchführung abhängig. Unter Würdigung der gesamten Umstände ist im Einzelfall zu entscheiden, wem der Leasing-Gegenstand zuzurechnen ist.

Die Klassifizierung erfolgt jedoch in allen Fällen im Einklang mit den Regeln des Europäischen Systems volkswirtschaftlicher Gesamtrechnungen (finanzielles oder operationelles Leasing) und ist durch den Leasing-Geber schriftlich zu bestätigen. Diese Bestätigung enthält mindestens folgende Informationen:

- Art des Leasings;
- Laufzeit des Vertrages;
- Anschaffungs-, bzw. Herstellungskosten des Leasing-Gegenstandes;
- Information ob der Leasing-Gegenstand in der Bilanz des Leasing-Gebers zu aktivieren ist.

2.2.4.1 Finanzielles Leasing: Aktivierung des Leasing-Gegenstandes in der Bilanz des Leasing-Nehmers (Bilanzklasse 25):

Der Leasing-Nehmer hat den Leasing-Gegenstand mit seinen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu aktivieren. Als Anschaffungs- oder Herstellungskosten gelten die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Leasing-Gebers.

In Höhe der aktivierten Anschaffungs- oder Herstellungskosten ist eine Verbindlichkeit gegenüber dem Leasing-Geber innerhalb der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen zu passivieren.

Die Leasing-Raten sind in einen Zins- und Kostenanteil sowie einen Tilgungsanteil aufzuteilen.

2.2.4.2 Operationelles Leasing/Renting: Aktivierung des Leasing-Gegenstandes in der Bilanz des Leasing-Gebers

Für den Leasing-Nehmer sind die Leasing-Raten Betriebsausgaben und werden in der Gewinn- und Verlustrechnung als Miete ausgewiesen.

2.2.5 Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau (Bilanzklasse 27)

Die Anlagen im Bau betreffen alle zu aktivierenden Aufwendungen für noch nicht fertig gestellte oder in Betrieb genommene Investitionen, die bis zum Bilanzstichtag angefallen sind.

Anzahlungen auf Anlagen an Dritte für Aufträge, für die eine Lieferung und Leistung noch nicht erfolgt bzw. noch nicht berechnet wurde, sind ebenfalls hier auszuweisen.

Die endgültige Umbuchung der Anlage im Bau in ihre definitive Anlagenklasse hat grundsätzlich zum Zeitpunkt der Fertigstellung oder Inbetriebnahme zu erfolgen.

2.3 Zeitpunkt der Aktivierung

Für den Zeitpunkt der Aktivierung sind beim unbeweglichen Anlagevermögen wirtschaftliche und nicht formaljuristische (Eigentumsübergang) Gesichtspunkte maßgeblich. Entscheidend ist in erster Linie, ob das Grundstück/Gebäude wirtschaftlich noch dem Vermögen des Verkäufers oder schon dem Vermögen des Käufers zuzurechnen ist.

Eine Zugehörigkeit zum Vermögen des Käufers ist ab dem Zeitpunkt anzunehmen, von dem ab der Käufer nach dem Willen der Vertragspartner wirtschaftlich über das Grundstück verfügen kann, sofern einer Beurkundung/Registrierung beim Hypothekenamt keine Hindernisse mehr entgegenstehen.

Für den Zeitpunkt der Aktivierung von beweglichen Sachanlagevermögen ist der Eingangstag maßgebend.

Teillieferungen und Teilleistungen, für die keine Anzahlungen geleistet worden sind, sind dem Konto "im Bau befindliche Anlagen" zu belasten.

Bei Eigenherstellung ist für die Aktivierung der Zeitpunkt des Aufwands maßgeblich.

2.4 Bewertung

2.4.1 Begriff

Das Sachanlagevermögen wird wie folgt bewertet:

2.4.1.1 Bilanzklasse 22 (Grundstücke und Bauten)

Anschaffungs- bzw. Herstellkosten abzüglich planmäßiger Abschreibungen und ggf. Neubewertungsmehr- oder Minderwerte;

2.4.1.2 Bilanzklasse 23 (Maschinen, maschinelle Anlagen und Werkzeuge) - Bilanzklasse 24 (Betriebs- und Geschäftsausstattung sowie Fahrzeuge) - Bilanzklasse 25 (Finanzleasing)

Anschaffungs- bzw. Herstellkosten abzüglich planmäßiger Abschreibungen und ggf. Sonderabschreibungen;

2.4.1.3 Bilanzklasse 27 (Geleistete Anlagen und Anlagen im Bau)

Anschaffungs- bzw. Herstellkosten.

2.4.2 Anschaffungskosten

2.4.2.1 Begriff Anschaffungskosten

Zu den Anschaffungskosten gehören die gesamten Aufwendungen für den Erwerb (= Kaufpreis) eines Sachanlagegutes einschließlich aller Nebenkosten, die bis zur Betriebsbereitschaft des Anlagegutes anfallen abzüglich Preisnachlässe.

2.4.2.2 Anschaffungsnebenkosten

Zu den Anschaffungsnebenkosten gehören u. a.:

- Nicht abzugsfähige MWSt.;
- Frachten, Transportkosten, Verpackung;
- Versicherung, Zölle;
- Kommissionskosten, Maklergebühren, Provisionen;
- Kaufvertragskosten;
- Notariatskosten;
- Abfindungen für die Ablösung von Mietverträgen oder Grunddienstbarkeiten bei erworbenen Grundstücken;
- Kosten der Aufstellung;
- Projektierungskosten für Sachanlagen;
- Erschließungsaufwendungen;
- ...

2.4.2.3 Anschaffungskostenminderung

Skonti, Rabatte, Boni oder andere Preisnachlässe vermindern die Anschaffungskosten. Grundsätzlich sind die Anschaffungskosten um die vom Lieferanten eingeräumten Skonto- oder Bonusbeträge zu kürzen.

2.4.3 Abgrenzung von Herstellungs- und Erhaltungsaufwand

2.4.3.1 Herstellungsaufwand

a) Grundsatz

Aktivierungspflichtiger Herstellungsaufwand liegt dann vor, wenn das Anlagegut in seiner Substanz vermehrt, in seiner Wesensart verändert wird oder über seinen Zustand hinaus erheblich verbessert wird. Die alleinige Verlängerung der Nutzungsdauer lässt noch nicht auf Herstellungsaufwand schließen. Modernisierungsaufwand ist kein Herstellungsaufwand.

b) Beispiele für Herstellungsaufwand

Als Herstellungsaufwand sind insbesondere Aufwendungen für Gebäudeanbauten und -umbauten zu verstehen.

c) Wertgrenzen

Bis zu einem Betrag von 8.500 EUR ist eine Abgrenzung zwischen Herstellungs- und Erhaltungsaufwand nicht vorzunehmen. Diese Aufwendungen sind immer als Erhaltungsaufwendungen anzusehen.

2.4.3.2 Erhaltungsaufwand

a) Grundsatz

Erhaltungsaufwand liegt regelmäßig dann vor, wenn Aufwendungen dazu dienen, einen Anlagegegenstand in ordnungsgemäÙem Zustand zu erhalten, sofern es sich um Ausbesserungen handelt, durch die die Substanz nicht vermehrt, die Wesensart nicht verändert und das Wirtschaftsgut nicht über seinen ursprünglichen Zustand hinaus verbessert wird. Auch eine technische oder modische Verbesserung gilt als Erhaltungsaufwand.

b) Beispiele für Erhaltungsaufwand

- Aufwendungen für Umbauten und Ausbauten, soweit sie nicht neubauähnlich sind, z. B. für das Versetzen von Trennwänden, das Auswechseln von Fenstern und Türen;
- Aufwendungen für Änderungen aufgrund von Fehlmaßnahmen;
- Aufwendungen für gärtnerische Anpflanzungen (Wiederanpflanzungen);
- Aufstellungskosten umgesetzter Maschinen (nicht die Kosten der Erstaufstellung);
- Aufwendungen für Reparaturen;
- Erneuerungsaufwendungen für Grundinstallationen wie die Umstellung einer Zentralheizung auf eine andere Feuerungsart, auch wenn die ersetzte Feuerungsanlage technisch noch funktionsfähig war. Auswechseln von Be- und Entlüftungsanlagen. Auswechseln, Überholen und Modernisieren von Personenaufzügen.

2.4.4 Geringwertige Wirtschaftsgüter

Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) sind Gegenstände des Anlagevermögens, die nachstehende Voraussetzungen gleichzeitig erfüllen. Sie müssen:

- abnutzbar;
- beweglich;
- einer selbständigen Nutzung fähig sein.

Die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten dürfen 500 EUR nicht übersteigen. Bei der Wertgrenze ist von dem Bruttowert (d.h. inklusive nicht abzugsfähige Mehrwertsteuer, jedoch nach Abzug von Rabatten oder Skonto) auszugehen. Wirtschaftsgüter, die oben genannten Voraussetzungen erfüllen, können im Jahr der Anschaffung oder Herstellung aus Vereinfachungsgründen in voller Höhe direkt als Aufwand verbucht werden. Bücher in öffentlichen Bibliotheken sind hiervon nicht betroffen und müssen aktiviert werden.

2.4.5 Neubewertung der Grundstücke und Bauten

Grundstücke und Bauten können einer Neubewertung unterzogen werden, insofern eine wesentliche Wertveränderung vorliegt. Wenn der Verdacht auf eine derartige Wertveränderung besteht, kann die Einrichtung am Bilanzstichtag einen Werthaltigkeitstest durchführen. Kommt es in der Folge zu einer Neubewertung, so darf diese ausschließlich dann vorgenommen werden, wenn sie sich als dauerhaft erweist und durch ein externes Gutachten oder eine Mitteilung einer anderen Behörde belegt werden kann.

Die ermittelten Mehrwerte/Wertminderungen sind

- in der Bilanz grundsätzlich nicht den Anlagekonten selbst, sondern den Wertberichtigungskonten (Mehrwert/Wertminderung) gutzuschreiben, die entsprechend den Anlagekonten zu gliedern sind;
- in der Gewinn- und Verlustrechnung entweder als Mehrwert (Bilanzklasse 79) oder Wertminderung (Bilanzklasse 69) auszuweisen.

Unbeschadet dessen sowie der unter Punkt 2.4.6.2 beschriebenen Abschreibungsregeln werden die bis zum 31. Dezember 2014 durchgeführten Wertkorrekturen dem Anschaffungswert der jeweiligen Immobilie angerechnet und die bis dahin angefallenen Abschreibungen als solche ausgewiesen.

2.4.6 Abschreibungen

2.4.6.1 Begriff Abschreibungen

Als Abschreibungen werden die Beträge bezeichnet, die zur Erfassung des Wertverzehrs am Anlagevermögen in der Gewinn- und Verlustrechnung (Bilanzklasse 63) als Aufwand eingesetzt werden.

Abschreibungen sind grundsätzlich nicht den Anlagekonten selbst, sondern den Wertberichtigungskonten gutzuschreiben, die entsprechend den Anlagekonten zu gliedern sind.

2.4.6.2 Normale Abschreibungen

Bei Wirtschaftsgütern mit zeitlich begrenzter Nutzungsdauer ist die Wertminderung durch planmäßige Abschreibungen von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu berücksichtigen. Es gelten nachfolgend genannte Nutzungsdauern:

Gebäude 50 Jahre.

Maschinen, maschinelle Anlagen, Werkzeuge 10 Jahre.

Betriebs- und Geschäftsausstattung 5 Jahre.

Fahrzeuge 5 Jahre.

2.4.6.3 Sonderfragen der Abschreibungen

a) Sonderabschreibungen

Folgende Gründe können zu einer solchen Abschreibung führen:

- das außerordentliche technische Veraltern eines Gutes;
- Schäden, die bei einem Wirtschaftsgut eintreten;
- die Außerbetriebnahme/Nichtnutzung eines Gutes.

b) Lineare Abschreibung

Abschreibungen sind linear vorzunehmen

c) Abschreibungen im Abgangsjahr

Im Jahr des Abgangs sind keine Abschreibungen vorzunehmen.

d) Abschreibungen auf nachträgliche Anschaffungs- und Herstellungskosten

Die nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten sind linear auf die Restnutzungsdauer des Hauptobjektes abzuschreiben.

e) Abschreibungen für gebraucht erworbene Wirtschaftsgüter

Beim Erwerb gebrauchter Sachanlagegüter von Fremden richtet sich die Abschreibung nach der noch zu erwartenden mutmaßlichen Nutzungsdauer. Diese ist jeweils im Einzelfall festzulegen.

f) Beginn der Abschreibungen bei im Bau befindlichen Anlagen

Bei Fertigstellung bzw. Inbetriebnahme ist eine Umbuchung auf das entsprechende Anlagekonto erforderlich. Der Abschreibungsbeginn ist auf den Zeitpunkt der Fertigstellung oder Inbetriebnahme abzustellen.

g) Immobilien

Grundstücke, sowohl die bebauten als auch die nicht bebauten, werden nicht abgeschrieben. Gebäude werden bis zu einem Restbuchwert von 24% des Anschaffungswertes abgeschrieben.

3. Finanzanlagen (Bilanzklasse 28)

3.1 Gliederung

3.1.1 Übersicht

Zu den Finanzanlagen gehören Beteiligungen und langfristige Forderungen mit Finanzcharakter.

3.1.2 Gliederung

3.1.2.1 Beteiligungen

Beteiligungen sind Anteile an Unternehmen, die bestimmt sind, dem eigenen Geschäftsbetrieb durch Herstellung einer dauernden Verbindung zu jenen Unternehmen zu dienen.

3.1.2.2 Forderungen aus Darlehen an Unternehmen bzw. Einrichtungen

Darlehen sind Finanz- bzw. Kapitalforderungen (im Gegensatz zu Waren- und Leistungsforderungen). Darlehen entstehen also regelmäßig durch Kapitalhingabe für eine bestimmte Zeit mit der Verpflichtung des Empfängers, den Betrag nach vereinbarten Bedingungen zurückzuzahlen und in der Regel auch zu verzinsen.

Je nach Zweck der Finanzanlage ist zu entscheiden, ob diese als Daueranlage unter Darlehen oder als kurzfristige Finanzforderung unter sonstigen Vermögensgegenständen auszuweisen ist.

3.2 Zeitpunkt der Aktivierung

Beteiligungen, die nicht voll eingezahlt werden, sind nur in Höhe der tatsächlichen Einzahlung zu aktivieren. Soweit für die ausstehenden Einlagen eine Einzahlung beschlossen und terminiert ist, ist sie im Beteiligungszugang zu aktivieren und als Gegenposten in die Verbindlichkeiten zu passivieren.

3.3 Bewertung

3.3.1 Beteiligungen

3.3.1.1 Anschaffungskosten

Beteiligungen sind mit den Anschaffungskosten zu bewerten. Die Anschaffungskosten umfassen neben dem Kaufpreis die Anschaffungsnebenkosten.

3.3.1.2 Wertminderung

Die Buchung einer Wertminderung ist vorzunehmen bei nachhaltiger Wertminderung. Dies kann z.B. begründet sein durch anhaltende Verluste, die zu einem Verzehr des Eigenkapitals führen.

3.3.2 Darlehen

3.3.2.1 Anschaffungskosten

Darlehen sind zu ihren Anschaffungskosten anzusetzen.

Als Anschaffungskosten gelten die für die Darlehen jeweils aufgewendeten Beträge. In der Regel ist dies die an den Darlehensnehmer hingeebene Summe.

3.3.2.2 Wertminderung

Die Buchung einer Wertminderung ist vorzunehmen bei nachhaltiger Wertminderung. Punkt 6.5 hiernach ist entsprechend anzuwenden.

4. Vorräte

4.1 Gliederung

4.1.1 Überblick

Zu den Vorräten gehören alle Gegenstände, die im Rahmen der Aktivitäten verarbeitet, bearbeitet und/oder verkauft zu werden bestimmt sind. Lediglich die Zweckbestimmung eines Gegenstandes und nicht die Art ist für die Verbuchung und die Einordnung als Vorratsvermögen entscheidend.

Zu den Vorräten gehören die Roh- und Hilfsstoffe, unfertige Erzeugnisse und unfertige Leistungen, fertige Erzeugnisse und Waren sowie auf Gegenstände des Vorratsvermögens geleistete Anzahlungen.

4.1.2 Roh- und Hilfsstoffe (Bilanzklasse 30)

Hierzu gehören die von fremden Lieferanten und verbundenen Unternehmen gekauften Roh- und Hilfsstoffe, Teile und Erzeugnisse für den fabrikatorischen Einsatz.

Rohstoffe sind danach alle Stoffe, die unmittelbar in das Fertigerzeugnis eingehen und dessen Hauptbestandteil bilden. Hilfsstoffe gehen ebenfalls in das Fertigerzeugnis ein, bilden jedoch einen untergeordneten Bestandteil. Es gehört dazu auch solches Verpackungsmaterial, das für die Verkaufsfähigkeit des fertigen Erzeugnisses wesentlich und im Verkaufspreis enthalten ist.

Verbrauchsgüter nach konsumorientierter Betrachtung werden nicht in den Warenbestand aufgenommen. Dazu zählen unter anderem:

- Energie-, Treib- und Brennstoffe;
- Büro- und Werbematerial;
- Raumpflegebedarf;
- Sonstige geringwertige Wirtschaftsgüter.

4.1.3 Unfertige Erzeugnisse und unfertige Leistungen (Bilanzklasse 32)

Unfertige Erzeugnisse sind solche in Produktion befindliche Materialien, auf denen nach Be- oder Verarbeitung bereits Löhne und Gemeinkosten ruhen, ohne dass der Produktionsprozess abgeschlossen ist. Es handelt sich um Gegenstände, die nicht mehr Roh- und Hilfsstoffe, jedoch noch nicht Fertigfabrikate sind.

Unfertige Leistungen sind in Arbeit befindliche Aufträge oder nicht abgerechnete Leistungen. Rein rechtlich sind diese Leistungen aufgrund eines Werklieferungs- oder Werkleistungsvertrages als Forderungen anzusehen. Der Ausweis neben den unfertigen Erzeugnissen berücksichtigt aber die besondere Struktur von Dienstleistungsbetrieben.

Die Aktivierung unfertiger Erzeugnisse/Leistungen unterliegt dem Wesentlichkeitsprinzip, d.h. Erzeugnisse sowie Leistungen mit einem Anschaffungs- bzw. Herstellungswert unter 5.000 EUR sollten nicht bilanziert werden.

4.1.4 Fertige Erzeugnisse und Waren (Bilanzklassen 33 und 34)

Fertig sind selbsterstellte Erzeugnisse erst dann, wenn sie versandfertig sind und keine weiteren Be- oder Verarbeitungskosten mehr anfallen. Fertigerzeugnisse müssen also zwei Voraussetzungen erfüllen:

- sie müssen aus der eigenen Produktion stammen und
- der Produktionsvorgang muss für den in der Bilanz zu erfassenden Gegenstand abgeschlossen sein.

Das Anbringen der sog. Außenverpackung fällt nicht mehr unter den Herstellungsvorgang, sondern ist Teil des Vertriebsbereiches.

Fertigerzeugnisse können – bei langfristiger Fertigung – auch vorliegen, wenn selbständig abgrenzbare und abrechenbare Teillieferungen erbracht sind.

Bestellte und am Bilanzstichtag zur Auslieferung bereitgestellte Fertigerzeugnisse rechnen noch zu den Vorräten. Die Abgrenzung zu dem Ausweis unter den Forderungen geschieht durch den Zeitpunkt des Gefahrübergangs auf den Kunden.

Waren sind Fertigerzeugnisse, die nicht selbst hergestellt, be- oder verarbeitet worden sind. Es sind Handelsartikel fremder Herkunft, die zur Weiterveräußerung bestimmt sind.

4.1.5 Geleistete Anzahlungen (Bilanzklasse 36)

Unter den geleisteten Anzahlungen sind nur solche auszuweisen, die im Rahmen von Bestellungen an Roh- und Hilfsstoffe sowie Waren geleistet worden sind. Wenn von dem Lieferanten mit der Anzahlung bereits Mehrwertsteuer angefordert und in Rechnung gestellt wird und diese abzugsfähig ist, wird der Nettobetrag der Anzahlung hier ausgewiesen. Ist eine mit der Anzahlung entrichtete Mehrwertsteuer nicht abzugsfähig, so zählt auch die Steuer zu den zu aktivierenden Anschaffungskosten der Anzahlung.

4.2 Zeitpunkt der Bilanzierung

Für den Zeitpunkt der Bilanzierung der von Fremden gekauften Roh- und Hilfsstoffe oder Handelswaren ist der Eingangstermin oder der Zeitpunkt, zu dem über die Ware verfügt werden kann, maßgebend.

4.3 Bewertung

Die Vorräte werden zu Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten bewertet. Ist der Börsen- oder Marktpreis am Abschlussstichtag niedriger, so ist dieser anzusetzen. Ist ein Börsen- oder Marktpreis nicht festzustellen, tritt an dessen Stelle der voraussichtliche Wiederbeschaffungs- oder Reproduktionswert. Dieses Niederstwertprinzip führt dazu, dass am Stichtag erkennbare, aber noch nicht realisierte Verluste berücksichtigt werden.

5. Forderungen

5.1 Begriff und Gliederung

5.1.1 Begriff

Als Forderungen sind die Ansprüche auszuweisen, bei denen im Rahmen von gegenseitigen Verträgen Leistungen bereits erbracht wurden, die Gegenleistung des Schuldners (d.h. die Zahlung) jedoch noch aussteht.

5.1.1.1 Forderungen aus Lieferungen und Leistungen (Bilanzklasse 40)

Zu den Forderungen aus Lieferungen und Leistungen gehören alle Forderungen aus Lieferungs-, Werk-, Dienstleistungs- und ähnlichen Verträgen an Fremde.

Wurden vor dem Bilanzstichtag Lieferungen und Leistungen erbracht für welche zum Zeitpunkt der Erstellung des Jahresabschlusses noch keine Rechnung erstellt wurde, muss eine Forderung in Form einer "Zu erstellenden Rechnung" abgebildet werden.

Forderungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr sind gesondert auszuweisen (Bilanzklasse 29).

5.1.1.2 Sonstige Forderungen (Bilanzklasse 41)

Zu den sonstigen Forderungen zählen sämtliche Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände, soweit sie nicht an anderer Stelle auszuweisen sind.

Hierzu zählen u. a.:

- Kurzfristige Darlehen;
- Geleistete Anzahlungen, die nicht Sachanlagen und Vorräte betreffen;
- Lohn- und Gehaltsvorschüsse;
- Vorschüsse für Reisekosten, Spesen und ähnliches;
- Versicherungsersatzansprüche;
- Schadensersatzansprüche;
- Zinsansprüche;
- Steuererstattungsansprüche;
- Ansprüche auf Subventionen oder Dotationen;
- ...

5.2 Zeitpunkt der Bilanzierung

Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sind zu bilanzieren, wenn die Lieferungen und Leistungen erbracht und verrechnet sind.

Sonstige Forderungen aufgrund von Entschädigungen, Versicherungserstattungen, Steuer- und Beitragserstattungen sind zu bilanzieren, sobald der Sachverhalt verwirklicht ist, an den Gesetze oder Verträge die Leistungspflicht knüpfen.

Sonstige Forderungen aufgrund von Ansprüchen auf Zuschüsse, Dotationen (beim Empfänger):

5.2.1 Zu erhaltende Subventionen (Kapitalsubventionen, Aufwandszuschüsse,...)

Der Anspruch auf Subventionen ist als Forderung zu aktivieren, wenn am Bilanzstichtag die sachlichen Voraussetzungen für die Gewährung der Zuwendung erfüllt sind und die Zuwendung spätestens zum 15. Februar des Folgejahres ohne Auszahlungsvorbehalt bewilligt ist, d.h. dem Empfänger liegt eine schriftliche definitive Zusage des Gebers (Europäische Union, Staat, Region, Gemeinschaft,...) vor.

5.2.2 Zu erhaltende Dotationen:

Die Buchung der Forderung/des Ertrags erfolgt auf der Basis von gleichen monatlichen Teilsummen des für das laufende Geschäftsjahr festgestellten Rechts. Als festgestelltes Recht gelten die vom Dotationsgeber für das laufende Geschäftsjahr schriftlich mitgeteilten Summen, gegebenenfalls inklusive der Korrekturen der Vorjahresdotationen, die aufgrund der nachträglichen Entwicklung der Berechnungsgrundlagen vom Dotationsgeber vorgenommen wurden.

Bei der Erstellung einer unterjährigen Bilanz ist ggf. eine Abgrenzung der bereits erfolgten Einnahmen (Aufwandszuschüsse, Dotationen) vorzunehmen, die einen Ertrag für den Zeitraum nach dem Bilanzstichtag darstellen (Rechnungsabgrenzungsposten - passiv).

Forderungen gegenüber Einrichtungen, die in den Anwendungsbereich der vorliegenden Gliederungs- und Bewertungsvorschriften fallen, dürfen nur nach gemeinsamer Abstimmung gebucht werden.

Bei Forderungen gegenüber Einrichtungen, die in den Anwendungsbereich der vorliegenden Gliederungs- und Bewertungsvorschriften fallen, sind jeweils zum 31. Dezember für sämtliche Posten Saldenbestätigungen anzufordern. Die Salden sind abzustimmen.

Eine Forderung ist wegen Uneinbringlichkeit auszubuchen (d.h. zu stornieren), wenn aller Wahrscheinlichkeit nach die Forderung nicht mehr eingetrieben werden kann. Eine Gesamt- bzw. Teilausbuchung darf jedoch (je nach Einrichtung) nur nach vorheriger Zustimmung des Verwaltungsrats, des Ministers oder der Regierung erfolgen (siehe Artikel 51 des Dekretes vom 25. Mai 2009).

Eine Forderung aus Vorjahren wird dabei ergebniswirksam als außerordentlicher Aufwand ausgebucht. In der Haushaltsbuchhaltung wird gleichzeitig der Artikel des festgestellten Rechtes der ursprünglichen Einnahme entlastet.

Wird bei der jährlichen Inventur eine Forderung ermittelt, die ein Vorjahr betrifft und bisher nicht bilanziert wurde, so ist diese – je nach Art – als Forderung aus Lieferungen und Leistungen oder als sonstige Forderung zu aktivieren mit einem "außerordentlichen Ertrag" (Bilanzklasse 76) als Gegenbuchung.

5.3 Bewertung

5.3.1 Grundsatz

Forderungen sind mit den Anschaffungskosten (Nennwert) einschließlich Mehrwertsteuer anzusetzen.

5.3.2 Aktivierung von Zinsansprüchen

Zinsansprüche sind zeitanteilig zu aktivieren, soweit zum Bilanzstichtag ein Rechtsanspruch entstanden ist. Hierzu gehören auch Verzugszinsen, wenn sie vertraglich vereinbart wurden. Die Aktivierung der Ansprüche geschieht unabhängig vom Zeitpunkt der Fälligkeit und erfolgt in der Bilanzklasse 491 - Erzielte Erträge.

5.4 Saldierung von Forderungen und Verbindlichkeiten

Forderungen dürfen nicht mit Verbindlichkeiten saldiert ausgewiesen werden (Bruttoprinzip).

5.5 Wertberichtigungen

5.5.1 Begriff

Die Wertberichtigungen sind rein buchhalterische Korrekturposten zu Forderungen. In den Bilanzen werden diese Wertberichtigungen aktivisch von der zugehörigen Forderung abgesetzt (Konto "Gebuchte Wertminderung").

5.5.2 Einzelwertberichtigungen

Individuelle Wertberichtigungen sind zu bilden in Höhe des strittigen Betrages bzw. in Höhe des Betrages, für den die Realisierung zweifelhaft erscheint. Wertberichtigungen sind auf die im Risiko stehenden Beträge zu bilden. Zur Berechnung der Wertberichtigung ist die im Bruttobetrag enthaltene Mehrwertsteuer aus dem Forderungsbetrag herauszurechnen, insofern diese abzugsfähig ist.

Für die nachstehend aufgeführten Risiken gelten die in der Tabelle angeführten Korrektursätze für Nettoforderungen (ohne abzugsfähige Mehrwertsteuer), soweit nicht die Verhältnisse des Einzelfalls einen abweichenden Ansatz erfordern, bei:

- Konkursverfahren: 100%;
- Gerichtlichen Mahnverfahren: 50%;
- Zahlungsverzug, Stundungen, schlechten finanziellen Verhältnissen: 25%.

Zahlungsverzug tritt ein, wenn nach Fälligkeit und wiederholter Mahnung nicht gezahlt wird.

Es dürfen keine pauschalen Wertberichtigungen vorgenommen werden.

6. Geldanlagen und flüssige Mittel (Bilanzklasse 55)

6.1 Begriff und Gliederung

Hier werden ausgewiesen: Schecks, Kassenbestand, Guthaben bei Kreditinstituten.

Unter den Bankguthaben sind z.B. auch Festgeldanlagen zu erfassen.

6.1.1 Schecks

Auszuweisen sind alle hereingenommenen, aber noch nicht an eine Bank oder an einen Dritten zur Gutschrift weitergegebenen Schecks. Dazu rechnen auch solche Schecks, die zwar bereits weitergegeben sind, von der Bank aber noch nicht gutgeschrieben wurden.

6.1.2 Kassenbestand

Zum Kassenbestand gehören die Bestände an Bargeld. Zum Geldbestand gehören dabei auch ausländische Geldsorten. Wertmarken wie z.B. Briefmarken werden dem Kassenbestand ausschließlich dann angerechnet, wenn sie als gesetzliches Zahlungsmittel anerkannt sind.

6.1.3 Guthaben bei Kreditinstituten

Die Guthaben müssen als Forderung gegen inländische oder ausländische Banken regelmäßig aus laufendem Geschäftsverkehr bestehen. Auszuweisen sind hier Kontokorrentguthaben, es sind auch zu erfassen die sog. Festgelder. Die Aufrechnung von Guthaben und Verbindlichkeiten bei verschiedenen Kreditinstituten ist unzulässig.

6.2 Bewertung

Schecks sind wie Forderungen zu bewerten. Kassenbestände und Bankguthaben sind zum Nennwert zu bewerten.

Flüssige Mittel in ausländischer Währung sind mit dem am 31. Dezember geltenden niedrigeren Stichtagskurs anzusetzen.

7. Eigenvermögen

7.1 Übersicht

Zum Eigenvermögen zählen die übertragenen Ergebnisse (Gewinne oder Verluste) sowie die Kapitalsubventionen.

7.2 Gliederung

7.2.1 Übertragenes Ergebnis (Bilanzklasse 10)

Es handelt sich hierbei um die kumulierten Gewinne oder Verluste der Einrichtung zum Bilanzstichtag (31. Dezember).

7.2.2 Kapitalsubventionen (beim Empfänger) (Bilanzklasse 15)

Investitionszuschüsse zum Anlagevermögen sind in den Fällen zu bilden, in denen bei der Anschaffung von Sachanlagevermögen von dritter Seite (z.B. Staat, Region, Gemeinschaft, ...) nicht rückzahlbare Zuschüsse und Dotationen gewährt werden. Der passivische Ausweis darf jedoch nur bei eindeutig zweckgebundenen Zuschüssen oder Dotationen vorgenommen werden. Wird der Einrichtung eine allgemeine Kapitaldotations zwecks Anschaffung langfristiger Investitionsgüter zur Verfügung gestellt, über die sie frei verfügen kann, so ist diese integral als Ertrag des laufenden Jahres auszuweisen.

Dieser Posten ist entsprechend der Restnutzungsdauer der bezuschussten Wirtschaftsgüter aufzulösen insofern diese abgeschrieben werden. Die Auflösung erfolgt dann in der Gewinn- und Verlustrechnung über die Position "Sonstige Finanzerträge. Betreffende Investitionszuschüsse Grundstücke/Gebäude, die nicht abgeschrieben werden, bleiben diese Zuschüsse unverändert als Kapitalsubventionen im Eigenvermögen dargestellt.

Bei bedingt rückzahlbaren Subventionen ist zu prüfen, ob unter Berücksichtigung der (Nicht-)Erfüllung der auferlegten Bedingungen eine wirtschaftliche Last besteht. Soweit damit gerechnet werden muss, dass die Rückzahlungspflicht wirksam wird, ist die Rückzahlungspflicht als Verbindlichkeit darzustellen.

N.B. Vereinnahmte Aufwandszuschüsse sind direkt in der Gewinn- und Verlustrechnung unter den sonstigen Erträgen auszuweisen. Eine Verrechnung mit den Aufwendungen, zu deren Deckung diese Zuschüsse gewährt wurden, ist grundsätzlich nicht zulässig (Saldierungsverbot).

8. Rückstellungen (Bilanzklasse 16)

8.1 Begriff und Gliederung

8.1.1 Begriff

Rückstellungen dienen der Erfassung zukünftiger Aufwendungen, die in der laufenden oder in einer früheren Periode veranlasst wurden, aber am Bilanzstichtag eine Verbindlichkeit noch nicht begründet haben. Die Aufwendungen müssen ihrer Art nach genau umschreibbar sein und ihr Eintritt muss am Bilanzstichtag wahrscheinlich oder sicher sein. Die Höhe der Aufwendung ist zum Zeitpunkt der Bilanzierung noch ungewiss.

Rückstellungen werden ausschließlich in solchen Fällen gebildet, wo keine Mittel zu Lasten der Verpflichtungsermächtigungen aufgrund der im Haushaltsjahr entstandenen oder eingegangenen Verpflichtungen gebunden wurden.

8.1.2 Gliederung

8.1.2.1 Rückstellungen für soziale Verpflichtungen

Die Rückstellungsverpflichtung ergibt sich aus der allgemeinen Rückstellungsverpflichtung für ungewisse Verbindlichkeiten.

Kündigungsrückstellungen sind hier auszuweisen.

Gemäß Artikel 14 Absatz 2 des Königlichen Erlasses vom 10. November 2009 brauchen keine Rückstellungen für Pensionen gebildet zu werden.

8.1.2.2 Steuerrückstellungen, inklusive latente Steuern

Es sind die Beträge zurückzustellen, die bis zum Ablauf des Geschäftsjahres steuerrechtlich entstanden sind. Rechtskräftig veranlagte Steuern sind als Verbindlichkeiten auszuweisen.

8.1.2.3 Sonstige Rückstellungen

Es sind die Beträge zurückzustellen, für

- umfangreiche Reparaturarbeiten/Wartungsarbeiten;
- laufende Verfahren;
- Gewährleistungen.

Gewährleistungsansprüche entstehen im Allgemeinen aus Kauf- oder Werkverträgen. Die Ansprüche begründen sich aus:

- gesetzlichen Gewährleistungspflichten;
- vertraglichen Gewährleistungspflichten.

8.2 Bewertung

Rückstellungen sind in Höhe des Betrages anzusetzen, der nach vernünftiger Beurteilung notwendig ist. Die Höhe der Rückstellung soll dem Betrag entsprechen, der zur Abdeckung des Risikos benötigt wird oder der voraussichtlich zu leisten ist.

9. Verbindlichkeiten

9.1 Begriff und Gliederung

9.1.1 Begriff

Als Verbindlichkeiten sind am Bilanzstichtag der Höhe und Fälligkeit nach feststehende Verpflichtungen der Einrichtung auszuweisen. Es muss sich um eine Vermögensbelastung der Einrichtung und damit um eine bilanzrechtliche Schuld handeln.

Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr sind in einem gesondert ausgewiesenen Posten (Bilanzklasse 17) anzuführen.

9.1.2 Gliederung

9.1.2.1 Innerhalb eines Jahres fällig werdende Verbindlichkeiten mit einer ursprünglichen Laufzeit von mehr als einem Jahr (Bilanzklasse 42)

Es handelt sich hierbei um den kurzfristigen Teil von langfristigen Darlehen an die Einrichtung.

9.1.2.2 Finanzverbindlichkeiten (Bilanzklasse 43)

Hierunter sind alle Bankverbindlichkeiten sowie Finanzverbindlichkeiten gegenüber Dritten auszuweisen.

9.1.2.3 Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen (Bilanzklasse 44)

Als Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen sind die Ansprüche auszuweisen, bei denen im Rahmen von gegenseitigen Verträgen Lieferungen/Leistungen bereits erbracht wurden, aber noch keine Zahlung erfolgt ist. Zu den Verbindlichkeiten gehören Verbindlichkeiten aus Werk-, Lieferungs-, Dienstleistungs- und ähnlichen Verträgen mit Dritten.

Wurden vor dem Bilanzstichtag Lieferungen und Leistungen erhalten für welche zum Zeitpunkt der Erstellung des Jahresabschlusses noch keine Rechnung erhalten wurde, muss eine Verbindlichkeit in Form einer "Zu erhaltenen Rechnung" abgebildet werden

9.1.2.4 Verbindlichkeiten aufgrund von Steuern, Arbeitsentgelten und Sozallasten (Bilanzklasse 45)

Als Steuern gelten nicht nur solche, die in der Gewinn- und Verlustrechnung als Steuern auszuweisen sind, sondern auch diejenigen, die die Einrichtung für Dritte abführt, oder die bei ihr durchlaufende Posten darstellen (z.B. Mehrwertsteuer/Berufssteuervorabzug/Immobiliensteuervorabzug).

Die Verbindlichkeiten im Rahmen von Arbeitsentgelten und Sozallasten beinhalten u.a.:

- Noch zu zahlende Löhne und Gehälter;
- Sozialabgaben, Sozialversicherungsbeiträge;
- Rückstellung für Urlaubsgeld, Prämien, 13er Monat, sonstige;
- ...

9.1.2.5 Sonstige Verbindlichkeiten (Bilanzklasse 48)

Zu den sonstigen Verbindlichkeiten zählen solche soweit sie nicht an anderer Stelle auszuweisen sind.

Hierzu zählen u. a.:

- Erhaltene Anzahlungen;
- Verbindlichkeiten aus Subventionen oder Dotationen;
- ...

9.2 Zeitpunkt der Bilanzierung

Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen sind zu bilanzieren, wenn die Lieferungen und Leistungen erbracht und verrechnet sind.

Sonstige Verbindlichkeiten aufgrund von Zusagen von Zuschüssen, Dotationen,... (beim Geber):

9.2.1 Zu zahlende Subventionen (Kapitalsubventionen, Aufwandszuschüsse,...)

Die Verbindlichkeit aus der Zusage von Subventionen ist zu buchen, wenn am Bilanzstichtag die sachlichen Voraussetzungen für die Gewährung der Zuwendung erfüllt sind und die Zuwendung spätestens zum 15. Februar des Folgejahres ohne Auszahlungsvorbehalt bewilligt ist, d.h. der Geber hat eine schriftliche definitive Zusage erteilt.

9.2.2 Zu zahlende Dotationen:

Die Buchung der Verbindlichkeit/des Aufwands erfolgt auf der Basis von gleichen monatlichen Teilsommen der für das laufende Geschäftsjahr festgestellten Verbindlichkeit. Als festgestellte Verbindlichkeit gelten die vom Dotationsgeber für das laufende Geschäftsjahr an den Empfänger schriftlich mitgeteilten Summen, gegebenenfalls inklusive der Korrekturen der Vorjahresdotationen, die aufgrund der nachträglichen Entwicklung der Berechnungsgrundlagen vom Dotationsgeber vorgenommen wurden.

Bei der Erstellung einer unterjährigen Bilanz ist ggf. eine Abgrenzung der bereits erfolgten Ausgaben (Aufwandszuschüsse, Dotationen) vorzunehmen, die einen Aufwand für den Zeitraum nach dem Bilanzstichtag darstellen (Rechnungsabgrenzungsposten - aktiv).

Verbindlichkeiten gegenüber Einrichtungen, die in den Anwendungsbereich der vorliegenden Gliederungs- und Bewertungsvorschriften fallen, dürfen nur nach gemeinsamer Abstimmung gebucht werden.

Bei Verbindlichkeiten gegenüber Einrichtungen, die in den Anwendungsbereich der vorliegenden Gliederungs- und Bewertungsvorschriften fallen, sind jeweils zum 31. Dezember für sämtliche Posten Saldenbestätigungen anzufordern. Die Salden sind abzustimmen.

Wird bei der jährlichen Inventur eine Verbindlichkeit ermittelt, die ein Vorjahr betrifft und bisher nicht bilanziert wurde, so ist diese – je nach Art – als Verbindlichkeit aus Lieferungen und Leistungen oder als Sonstige Verbindlichkeit zu passivieren mit als Gegenbuchung einen "außerordentlichen Aufwand" (Bilanzklasse 66).

9.3 Bewertung

9.3.1 Grundsatz

Die Bewertung der Verbindlichkeiten hat zu ihrem Rückzahlungsbetrag zu erfolgen. Der Rückzahlungsbetrag ist in der Regel identisch mit dem Betrag, zu dem die Verbindlichkeit eingegangen wurde.

9.3.2 Verbindlichkeiten in ausländischer Währung

In der Regel ist der am Bilanzstichtag geltende Stichtagskurs zugrunde zu legen.

9.3.3 Saldierung von Verbindlichkeiten

Verbindlichkeiten dürfen grundsätzlich nicht mit Forderungen saldiert werden.

10. Rechnungsabgrenzungsposten

10.1 Begriff

Als Rechnungsabgrenzungsposten werden Posten ausgewiesen,

- die Ausgaben und Einnahmen vor dem Bilanzstichtag enthalten, soweit sie Aufwand bzw. Ertrag für einen bestimmten Zeitraum nach diesem Tag darstellen;
- Erträge und Aufwendungen des abgelaufenen Geschäftsjahres, die erst später zu Einnahmen oder Ausgaben führen.

Rechnungsabgrenzungsposten gegenüber Einrichtungen, die in den Anwendungsbereich der vorliegenden Gliederungs- und Bewertungsvorschriften fallen, sind jeweils zum 31. Dezember bei den Saldenbestätigungen der Forderungen/Verbindlichkeiten mit zu berücksichtigen.

10.2 Rechnungsabgrenzungsposten (aktiv) (Bilanzklassen 490 und 491)

Hier sind u.a. folgende Posten auszuweisen:

10.2.1 Über den Bilanzstichtag hinausbezahlte Aufwendungen (= Vorzutragende Aufwendungen)

- Zinsen (beim Darlehensnehmer);
- Mieten und Pachten (bei dem Mieter);
- Versicherungsprämien;
- Aufwandszuschüsse;
- Dotationen;
- ...

Der Ausweis einmaliger größerer Ausgaben zur Verteilung von z. B. Werbeaufwand ist nicht zulässig, da derartige Aufwendungen nicht für einen bestimmten Zeitraum nach dem Bilanzstichtag anfallen.

10.2.2 Erträge des abgelaufenen Geschäftsjahres, die erst im Folgejahr zu einer Einnahme führen (= Erzielte Erträge)

- Zinsen (beim Darlehensgeber);
- Mieten und Pachten (bei dem Vermieter);
- ...

10.3 Rechnungsabgrenzungsposten (passiv) (Bilanzklassen 492 und 493)

Hier sind u.a. folgende Posten auszuweisen:

10.3.1 Über den Bilanzstichtag hinaus vereinnahmte Erträge (= Vorzutragende Erträge)

- Erhaltene Zinsen (beim Darlehensgeber);
- Mieten und Pachten (bei dem Vermieter);
- Aufwandszuschüsse;
- Dotationen;
- ...

10.3.2 Aufwendungen des abgelaufenen Geschäftsjahres, die erst im Folgejahr zu einer Ausgabe führen (= Anzurechnende Aufwendungen)

- Zinsen (beim Darlehensnehmer);
- Erhaltene Mieten und Pachten (bei Mieter);
- Versicherungsprämien;
- ...

11. Ergebnisrechnung: Aufwendungen**11.1 Rohstoffe, Handelswaren und Unterlieferanten (Bilanzklasse 60)**

Im Materialaufwand wird der im Rahmen des Produktions- bzw. Dienstleistungsprozesses benötigte Materialverbrauch bzw. Materialeinsatz verrechnet. Bezogene Leistungen sind Fremdleistungen von Dritten, die ähnlich wie der Materialverbrauch in den Produktionsprozess einfließen, z.B. Materialbearbeitung.

Wird gemäß Punkt 4. dieser Bewertungsregeln ein Warenbestand geführt, ist in dieser Bilanzklasse ebenfalls mindestens einmal jährlich zum 31. Dezember die Veränderung der Vorräte im Vergleich zum Vorjahr aufzuführen.

11.2 Sonstige Lieferungen und Leistungen (Bilanzklasse 61)

Hier werden alle sonstigen Betriebsaufwendungen verbucht, die zur Erbringung der Leistung bzw. zur Produktion noch notwendig sind und die in der Regel von außen bezogen werden.

Beispiele von sonstigen Lieferungen und Leistungen sind:

- Mieten und Mietnebenkosten;
- Unterhalts- und Reparaturkosten;
- Laufende Unkosten für Energie, Nebenkosten und Büromaterial;
- Telefon- und Portokosten;
- Versicherungsbeiträge;
- Repräsentationskosten;
- Transport- und Reisekosten;
- Interimpersonal und Sitzungsgelder;
- Honorare und diverse Gebühren.

11.3 Lohnkosten (Bilanzklasse 62)

Zu den Lohnkosten zählen unter anderem:

- Die Bruttolohnkosten inkl. aller Sozialleistungen der Bediensteten der Einrichtung;
- Kosten von Weiterbildungsmaßnahmen des Personals, sowie gegebenenfalls Prüfungs- und Einschreibgebühren;
- Versicherungskosten das Personal betreffend;
- Aufwendungen für Arbeits- und Schutzkleidung;
- Personalanwerbungsunkosten.

Im Personalaufwand wird nur das Personal der Einrichtung verrechnet, nicht jedoch Zeitarbeitskräfte, Werkvertragsnehmer, freie Dienstnehmer oder beispielsweise Beratungsleistungen.

11.4 Abschreibungen und Rückstellungen (Bilanzklasse 63)

Die unter den Punkten 1. und 2. dieser Bewertungsregeln beschriebenen Abschreibungen sind hier zu verbuchen.

Die unter Punkt 8. dieser Bewertungsregeln beschriebenen Rückstellungen für zukünftige Aufwendungen sind – mit Ausnahme der Rückstellungen für Urlaubsgeld und sonstige soziale Verpflichtungen – hier zu verbuchen.

Buchungen innerhalb dieser Bilanzklasse haben generell keine Auswirkung auf die im Kapitel III des Dekretes vom 25. Mai 2009 über die Haushaltsordnung der DG beschriebene Haushaltsbuchhaltung.

11.5 Sonstige Aufwendungen (Bilanzklasse 64)

Die sonstigen Aufwendungen umfassen alle operativen Aufwendungen der Einrichtung, welche nicht den Bilanzklassen 60 bis 63 zuzuordnen sind.

Beispiele für sonstige Aufwendungen sind:

- Steuern und Abgaben;
- Gewährte Subsidien und Zuschüsse.

11.6 Finanzaufwendungen (Bilanzklasse 65)

Die Finanzaufwendungen beinhalten alle Zinsaufwendungen und Bankkosten. Zudem werden hier Skonti auf Kundenrechnungen verbucht.

11.7 Außerordentliche Aufwendungen (Bilanzklasse 66)

Zum außerordentlichen Ergebnis gehören jene Aufwendungen und Erträge, die nicht unmittelbar mit der eigentlichen Unternehmenstätigkeit verbunden sind.

11.8 Wertminderungen (Bilanzklasse 69)

In dieser Klasse werden die nicht realisierten Neubewertungswertminderungen gemäß Punkt 2.4.5. dieser Bewertungsregeln verbucht. Ebenso werden hier die nicht realisierten Wertminderungen auf Finanzanlagen sowie die Wertminderungen auf Kunden und sonstige Forderungen verbucht.

12. Ergebnisrechnung: Erträge**12.1 Umsatz (Bilanzklasse 70)**

In dieser Bilanzklasse werden Erträge verbucht, welche durch den Verkauf von Waren oder Dienstleistungen generiert wurden. Beispiele für den Umsatzerlös sind:

- Verkauf von Mahlzeiten oder Lebensmitteln;
- Verkauf von Abfällen;
- Mieteinnahmen (Kurzzeitvermietung).

12.2 Aktivierte Eigenleistungen (Bilanzklasse 72)

Eigenleistungen sind die von einer Einrichtung erbrachten Leistungen, die nicht an Dritte verkauft werden (Fremdleistung), sondern intern genutzt werden. Aktivierte Eigenleistungen sind nur in solchen Fällen zu buchen wo aktivierungspflichtiger Aufwand gemäß der Punkte 1. und 2. dieser Bewertungsregeln vorliegt und der Betrag mittels Belegen gerechtfertigt werden kann.

12.3 Sonstige Erträge (Bilanzklasse 74)

Die sonstigen Erträge umfassen die operativen Erträge der Einrichtung, die weder durch den Verkauf von Waren und Dienstleistungen generiert wurden, noch als zu aktivierende Eigenleistungen zu betrachten sind.

Beispiele für sonstige Erträge sind:

- Subsidien;
- Gebühren;
- Mieteinnahmen (Langzeitvermietung);
- Prämien;
- Kostenerstattungen durch Dritte.

12.4 Finanzerträge (Bilanzklasse 75)

Die Finanzerträge beinhalten alle Erträge aus Wertpapieren, Beteiligungen, Geldanlagen, gewährten Darlehen und Bankguthaben. Zudem werden hier Skonti auf Lieferantenrechnungen sowie die Erträge aus Kapitalsubsidien verbucht.

12.5 Außerordentliche Erträge (Bilanzklasse 76)

Zu den außerordentlichen Erträgen gehören jene Erträge, die nicht unmittelbar mit der eigentlichen Tätigkeit der Einrichtung verbunden sind.

Beispiele für außergewöhnliche Erträge sind:

- Realisierte Mehrwerte aus dem Abgang von Anlagevermögen;
- Spenden und Sponsoring;
- Versicherungsentschädigungen.

12.6 Steuern (Bilanzklasse 77)

In dieser Klasse werden sämtliche Steuererträge sowie Steuerrückzahlungen verbucht.

12.7 Wertsteigerungen (Bilanzklasse 79)

In dieser Klasse werden die nicht realisierten Neubewertungsmehrwerte gemäß Punkt 2.4.5. dieser Bewertungsregeln verbucht. Ebenso werden hier die nicht realisierten Mehrwerte auf Finanzanlagen verbucht.

13. Ergebnisverwendung

Durch Saldierung sämtlicher Erträge und Aufwendungen eines Jahres wird das Ergebnis des Geschäftsjahres ermittelt. Der so errechnete Jahresüberschuss oder Jahresfehlbetrag ist mittels Umbuchung über die Bilanzklassen 68 oder 78 zum 31. Dezember dem Reinvermögen der Einrichtung zuzuführen.

Gesehen, um dem Erlass der Regierung 1892/EX/VIII/B/1 vom 14. April 2016 zur Abänderung des Erlasses der Regierung vom 15. Juni 2011 zur Ausführung des Dekretes vom 25. Mai 2009 über die Haushaltsordnung der Deutschsprachigen Gemeinschaft beigelegt zu werden.

Eupen, den 14. April 2016

Für die Regierung der Deutschsprachigen Gemeinschaft,

Der Ministerpräsident
O. PAASCH

—————
TRADUCTION

MINISTERE DE LA COMMUNAUTE GERMANOPHONE

[2016/202851]

14 AVRIL 2016. — Arrêté du Gouvernement modifiant l'arrêté du Gouvernement du 15 juin 2011 portant exécution du décret du 25 mai 2009 relatif au règlement budgétaire de la Communauté germanophone

Le Gouvernement de la Communauté germanophone,

Vu le décret du 25 mai 2009 relatif au règlement budgétaire de la Communauté germanophone, l'article 32, § 1^{er}, alinéa 2;

Vu l'arrêté du Gouvernement du 15 juin 2011 portant exécution du décret du 25 mai 2009 relatif au règlement budgétaire de la Communauté germanophone;

Vu l'avis de l'Inspecteur des Finances, donné le 1^{er} février 2016;

Vu l'avis 59.092/1 du Conseil d'Etat, donné 24 mars 2016, en application de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2^o, des lois sur le Conseil d'Etat, coordonnées le 12 janvier 1973;

Sur la proposition du Ministre-Président, compétent en matière de Budget et des Finances;

Après délibération,

Arrête :

Article 1^{er}. L'annexe 6 de l'arrêté du Gouvernement du 15 juin 2011 portant exécution du décret du 25 mai 2009 relatif au règlement budgétaire de la Communauté germanophone, remplacée par l'arrêté du Gouvernement du 29 août 2013, est remplacée par l'annexe 1^{re} jointe au présent arrêté.

Art. 2. L'annexe 7 du même arrêté, remplacée par l'arrêté du Gouvernement du 29 août 2013, est remplacée par l'annexe 2 jointe au présent arrêté.

Art. 3. Le présent arrêté entre en vigueur le 1^{er} juillet 2016.

Art. 4. Le Ministre compétent en matière de Budget et des Finances est chargé de l'exécution du présent arrêté.
Eupen, le 14 avril 2016.

Pour le Gouvernement de la Communauté germanophone,

Le Ministre-Président,
O. PAASCH

Annexe 1^{re} à l'arrêté du Gouvernement 1892/EX/VIII/B/I du 14 avril 2016 modifiant l'arrêté du Gouvernement du 15 juin 2011 portant exécution du décret du 25 mai 2009 relatif au règlement budgétaire de la Communauté germanophone

INSTITUTIONS DE LA COMMUNAUTE GERMANOPHONE :	
Plan comptable uniforme	
Classe du bilan/Libellé	
Sous-classe du bilan/libellé	
Rubrique	Libellé
Classe 1	
Capitaux propres, provisions et dettes à long terme	
10 - Actif net, passif net	
101	Actif net
108	Passif net (-)
109	Capital de la fondation
15 - Subventions en capital	
150	Subventions en capital
16 - Provisions	
163	Provisions pour risques et charges
17 - Dettes à plus d'un an	
176	Leasing et emprunt > 1 an
Classe 2	
Immobilisations et créances à long terme	
21 - Immobilisations incorporelles	
212	Concessions, brevets, licences, logiciels, banques de données
22 - Terrains et bâtiments	
220	Terrains pour bâtiments administratifs et scolaires
222	Terrains non-bâti
223	Bâtiments administratifs et scolaires
224	Terrains et bâtiments non dissociables
23 - Installations, machines et outillage	
230	Installations
231	Machines
232	Outillage
24 - Mobilier et matériel, matériel roulant	
240	Matériel roulant
243	Matériel informatique
244	Matériel de bureau et mobilier
245	Matériel/mobilier de nature généralement quelconque
246	Bibliothèque
247	Œuvres d'art
248	Animaux

Rubrique	Libellé
25 - Leasings	
250	<i>Terrains et bâtiments détenus en location-financement</i>
251	<i>Installations, machines et outillage détenus en location-financement</i>
252	<i>Matériel, mobilier et matériel roulant détenus en location-financement</i>
27 - Immobilisations corporelles en cours et acomptes versés	
270	<i>Immobilisations corporelles en cours et acomptes</i>
28 - Immobilisations financières	
280	<i>Participations dans des entreprises liées</i>
281	<i>Créances sur des entreprises liées</i>
288	<i>Cautions</i>
29 - Créances à plus d'un an	
290	<i>Créances pour livraisons de marchandises et prestations de services > 1 an</i>
291	<i>Créances diverses > 1 an</i>
Classe 3 En-cours et stocks	
30 - Stocks	
300-350	<i>stocks</i>
360	<i>Acomptes versés sur stocks</i>
Classe 4 Créances et dettes à court terme	
40 - Créances pour livraisons de marchandises et prestations de services	
400	<i>Créances clients</i>
403	<i>Fournisseurs débiteurs</i>
404	<i>Factures à établir et avances</i>
406	<i>Acomptes versés</i>
41 - Autres créances	
411	<i>Créances envers l'administration de la TVA</i>
412	<i>Créances envers d'autres institutions</i>
416	<i>Créances diverses</i>
418	<i>Cautions payées</i>
42 - Dettes échéant dans l'année	
422	<i>Amortissement en capital sur location-financement < 1 an</i>
423	<i>Amortissement en capital sur emprunts < 1 an</i>
43 - Dettes financières	
430	<i>Emprunts à terme</i>
44 - Dettes pour livraisons de marchandises et prestations de services	
440	<i>Fournisseurs belges</i>
443	<i>Clients créditeurs</i>
444	<i>Factures à recevoir</i>
448	<i>Acomptes</i>
45 - Dettes fiscales, salariales et sociales	
451	<i>Dettes envers l'administration de la T.V.A.</i>
452	<i>Impôts et taxes à payer</i>
453	<i>Précompte professionnel</i>
454	<i>Cotisations de sécurité sociale ONSS</i>
455	<i>Rémunérations/traitements</i>
456	<i>Congés payés</i>
459	<i>Charges sociales diverses</i>

Rubrique	Libellé
48 - Autres dettes	
482	<i>Dettes envers d'autres institutions</i>
483	<i>Remboursement à des tiers</i>
489	<i>Autres dettes diverses</i>
49 - Compte de régularisation	
490	<i>Charges à reporter</i>
491	<i>Produits acquis</i>
492	<i>Charges à imputer</i>
493	<i>Produits à reporter</i>
Classe 5 Placements de trésorerie et valeurs disponibles	
51 - Actions et parts	
510	<i>Actions et parts</i>
52 - Titres à revenus fixes	
520	<i>Titres à revenus fixes</i>
53 - Dépôts à terme et comptes d'épargne	
530	<i>Dépôts à terme et comptes d'épargne</i>
55 - Valeurs disponibles	
550-553	<i>Comptes bancaires courants</i>
556	<i>Livres de caisse</i>
558	<i>Mouvements de fonds et transferts</i>
58 - Virements internes	
580	<i>comptes de transferts internes</i>
Classe 6 Charges	
60 - Matières premières, marchandises achetées, sous-traitants	
600	<i>Achat de matières premières</i>
601	<i>Achat de fournitures consommables en vue de la production</i>
602	<i>Achat de prestations de services</i>
604	<i>Achat de marchandises</i>
608	<i>Prélèvements</i>
609	<i>Variations des stocks</i>
61 - Autres livraisons de marchandises et prestations de services	
610	<i>Frais locatifs et charges locatives</i>
611	<i>Frais d'entretien et de réparation</i>
612	<i>Frais généraux (énergie, frais accessoires, matériel de bureau)</i>
613	<i>Frais de téléphone et de port</i>
614	<i>Assurances</i>
615	<i>Frais de représentation et cotisations</i>
616	<i>Frais de transport et de déplacement</i>
617	<i>Personnel intérimaire</i>
618	<i>Jetons de présence</i>
619	<i>Honoraires et droits divers</i>
62 - Frais de personnel	
620	<i>Rémunérations, pécules de vacances et primes de fin d'année</i>
621	<i>Cotisations de sécurité sociale (employeurs)</i>
622	<i>Cotisations patronales (diverses)</i>
623	<i>Autres frais de personnel</i>
629	<i>Traitements dans l'enseignement</i>

Rubrique	Libellé
63 - Amortissements et provisions	
631	<i>Amortissement - immobilisations incorporelles</i>
633	<i>Amortissement - matériel roulant</i>
634	<i>Amortissement - installations, machines et outillage</i>
635	<i>Amortissement - matériel, mobilier et matériel roulant</i>
636	<i>Provisions</i>
64 - Autres charges	
640	<i>Impôts et taxes</i>
643	<i>Subsides</i>
648	<i>Allocations d'études</i>
65 - Charges financières	
650	<i>Intérêts</i>
658	<i>Frais bancaires</i>
66 - Charges exceptionnelles	
663	<i>Réalisation d'actifs immobilisés (moins-values)</i>
668	<i>Dettes actées des exercices antérieurs</i>
68 - Affectation du résultat	
680	<i>Résultat de l'exercice (surplus)</i>
69 - Moins-values	
694	<i>Moins-values sur terrains et bâtiments</i>
696	<i>Moins-values sur immobilisations financières</i>
697	<i>Moins-values sur créances</i>
Classe 7 Produits	
70 - Chiffre d'affaires	
700	<i>Repas</i>
701	<i>Ventes via distributeurs, ventes de boissons et de glaces</i>
703	<i>Travaux sur demande</i>
705	<i>Vente de déchets</i>
707	<i>Recettes et charges locatives (location à court terme)</i>
708	<i>Autres</i>
72 - Production immobilisée	
720	<i>Production immobilisée</i>
74 - Produits d'exploitation divers	
740	<i>Subsides</i>
745	<i>Redevances</i>
746	<i>Recettes locatives - immeubles (locations à long terme)</i>
747	<i>Recettes locatives - biens meubles (locations à long terme)</i>
748	<i>Primes et remboursement de frais par des tiers</i>
749	<i>Remboursement de frais par le personnel et autres produits</i>
75 - Produits financiers	
750	<i>Intérêts</i>
753	<i>Subsides en capital</i>
756	<i>Escompte obtenu</i>
758	<i>Intérêts sur primes</i>
76 - Produits exceptionnels	
763	<i>Réalisation d'actifs immobilisés (plus-values)</i>
768	<i>Autres produits exceptionnels</i>
769	<i>Sponsoring/dons</i>

<i>Rubrique</i>	<i>Libellé</i>
77 - Impôts	
771	<i>Remboursements d'impôts</i>
78 - Affectation du résultat	
780	<i>Résultat de l'exercice (déficit)</i>
79 - Plus-values	
794	<i>Plus-values sur terrains et bâtiments</i>
796	<i>Plus-values sur immobilisations financières</i>

Vu pour être annexé à l'arrêté du Gouvernement 1892/EX/VIII/B/I du 14 avril 2016 modifiant l'arrêté du Gouvernement du 15 juin 2011 portant exécution du décret du 25 mai 2009 relatif au règlement budgétaire de la Communauté germanophone

Eupen, le 14 avril 2016.

Pour le Gouvernement de la Communauté germanophone,

Le Ministre-Président,

O. PAASCH

Annexe 2 à l'arrêté du Gouvernement 1892/EX/VIII/B/I du 14 avril 2016 modifiant l'arrêté du Gouvernement du 15 juin 2011 portant exécution du décret du 25 mai 2009 relatif au règlement budgétaire de la Communauté germanophone

**Principes de classification et d'évaluation
président à l'établissement des comptes annuels de la comptabilité financière de toutes les institutions
de la Communauté germanophone**

1. Immobilisations incorporelles (classe de bilan 21)

1.1 Notion

Doivent être inscrits ici les droits suivants :

Concessions, brevets, licences (pour logiciels, banques de données,...), droits de marque, d'auteur et d'édition,...

1.2 Evaluation

Les immobilisations incorporelles sont évaluées à leur prix d'acquisition ou de production, diminué des amortissements périodiques et exceptionnels, le cas échéant.

Le prix d'acquisition comprend la T.V.A. non déductible.

1.3 Amortissements

Les immobilisations incorporelles dont la durée d'utilisation économique est limitée dans le temps font l'objet d'amortissements périodiques du prix d'acquisition ou de production afin de tenir compte de leur dépréciation. Dans la mesure où aucune durée dérogatoire n'est prévue contractuellement, une durée d'utilisation présumée de quatre ans s'applique (c.-à-d. un taux annuel d'amortissement de 25 %).

2. Immobilisations corporelles

2.1 Notion "immobilisations corporelles"

Seuls sont inscrits comme immobilisations corporelles les biens physiques qui ont vocation à durer (plus d'un an).

2.2 Classification des immobilisations corporelles

2.2.1 Terrains et bâtiments (classe de bilan 22)

Tous les terrains bâtis et non bâtis doivent être comptabilisés séparément. Les terrains sont considérés comme bâtis, même lorsque la construction est partielle. Les terrains avec immeubles en construction doivent déjà être comptabilisés à ce moment comme "bâtis". Un terrain est considéré comme non bâti lorsqu'il peut être valorisé seul, tel quel.

Les bâtiments sont des constructions sur terrain propre ou appartenant à autrui qui

- par une enceinte physique, protègent les personnes ou les biens contre des influences extérieures;
- permettent le séjour de personnes;
- sont intimement ancrées dans le sol;
- montrent une certaine résistance et
- sont fixes.

Font partie des "bâtiments" les installations de base telles que

- l'éclairage;
- les installations collectives de chauffage et production d'eau chaude;
- les systèmes d'aération, à savoir les installations servant à rendre possible, voire plus agréable, le séjour de personnes dans des pièces;
- les systèmes d'irrigation et de drainage, à savoir les installations faisant partie de l'équipement sanitaire ainsi que les ascenseurs

Les aménagements extérieurs sont considérés comme des terrains bâtis. En font notamment partie les routes, ponts, voiries, pavages, places aménagées, y compris les parkings, les clôtures massives, les murs d'enceinte, les murs de soubassement, les installations sportives, les fondations massives, les canalisations, les couloirs sous voie et les coursives souterraines.

Lors d'intégration dans des biens loués, il faut ici aussi enregistrer à l'actif le prix d'acquisition ou de production de modifications physiques y afférentes. Le prix d'acquisition ou de production d'investissements divers dans des biens donnés en location, tels les installations d'alimentation, les interphones ou les installations techniques, doit être inscrit sous le poste "mobilier et matériel".

2.2.2 Installations, machines et outillage (classe de bilan 23)

Les éléments patrimoniaux à inscrire ici servent en principe aux activités des institutions. En font partie :

- les engins de travaux;
- les installations de production et de distribution d'énergie;
- les cuves de stockage ainsi que l'ensemble des fondations, supports...;
- les outils;
- ...

Les pièces de rechange et les accessoires d'une machine doivent être enregistrés à l'actif avec la machine, dans la mesure où ils font partie de l'acquisition initiale.

2.2.3 Mobilier et matériel, matériel roulant (classe de bilan 24)

Sont inscrits ici :

- le parc de véhicules;
- les installations de traitement de l'information;
- les installations de communication;
- les équipements de bureau;
- les livres dans les bibliothèques publiques;
- ...

2.2.4 Leasing (location-financement)

L'imputation du bien détenu en location-financement dépend du type de contrat choisi par les parties et de son exécution réelle. Compte tenu de l'ensemble des circonstances, il faut décider au cas par cas à qui sera imputé le bien détenu en location-financement.

La classification s'opère toutefois, dans tous les cas, conformément aux règles du système européen de comptabilité nationale (leasing financier ou opérationnel) et doit être confirmée par écrit par le bailleur. Cette confirmation contiendra au moins les données suivantes :

- nature du leasing;
- durée du contrat;
- prix d'acquisition ou de production du bien détenu en location-financement;
- mention si le bien détenu en location-financement doit être enregistré à l'actif du bilan du bailleur.

2.2.4.1 Leasing financier : Enregistrement du bien détenu en location-financement à l'actif du bilan du preneur (classe de bilan 25)

Le preneur doit inscrire le bien détenu en location-financement à l'actif à son prix d'acquisition ou de production. Le prix d'acquisition ou de production retenu est celui du bailleur.

Il faut inscrire au passif, à concurrence du prix d'acquisition ou de production enregistré à l'actif, une dette envers le bailleur, et ce dans les "dettes pour livraisons de marchandises et prestations de services".

Les tranches seront réparties en "intérêts et frais" d'une part et "amortissements" d'autre part.

2.2.4.2 Leasing/Renting opérationnel : Enregistrement du bien détenu en location-financement à l'actif du bilan du bailleur

Pour le preneur, les tranches sont des charges d'exploitation et sont inscrites au compte de résultats en tant que loyers.

2.2.5 Acomptes versés et immobilisations corporelles en cours (classe de bilan 27)

Les immobilisations corporelles en cours concernent toutes les charges échues à la date d'établissement du bilan mais restant à enregistrer à l'actif pour des investissements qui ne sont pas encore terminés ou mis en service.

Seront également inscrits ici les acomptes sur immobilisations versés à des tiers pour des commandes lorsque la livraison ou la prestation de service n'est pas encore intervenue ou facturée.

Le transfert définitif de l'immobilisation corporelle en cours dans sa classe définitive doit, en principe, s'opérer au moment de l'achèvement ou de la mise en service.

2.3 Moment de l'enregistrement à l'actif

Le point de vue économique en non le point de vue juridique formel est pris en considération pour déterminer la date d'enregistrement à l'actif des actifs immobilisés immeubles. Il convient en premier lieu de vérifier si le terrain/ le bâtiment est encore économiquement inscrit au patrimoine du vendeur ou déjà inscrit à celui de l'acheteur.

L'appartenance au patrimoine de l'acheteur est supposée dès l'instant où celui-ci, selon la volonté des parties, peut disposer économiquement de l'actif immobilisé, dans la mesure où plus rien ne s'oppose à la passation de l'acte/l'enregistrement auprès du bureau des hypothèques.

En ce qui concerne les actifs immobilisés meubles corporels, c'est la date d'entrée qui détermine le moment de l'enregistrement à l'actif du bilan.

Les livraisons et prestations de services partielles, pour lesquelles aucun acompte n'a été versé, seront imputées au compte "immobilisations corporelles en cours".

En cas de production immobilisée en régie propre, c'est le moment de la charge qui détermine l'enregistrement à l'actif.

2.4 Evaluation**2.4.1 Notion**

Les immobilisations corporelles sont évaluées comme suit :

2.4.1.1 Classe de bilan 22 (terrains et bâtiments)

le prix d'acquisition ou de production, diminué des amortissements périodiques et exceptionnels, et le cas échéant les plus/moins-values de réévaluation;

2.4.1.2 Classe de bilan 23 (installations, machines et outillage), classe de bilan 24 (mobilier, matériel et matériel roulant), classe de bilan 25 (leasing financier) :

le prix d'acquisition ou de production, diminué des amortissements périodiques et exceptionnels, le cas échéant;

2.4.1.3 Classe de bilan 27 (acomptes versés et immobilisations corporelles en cours) :

le prix d'acquisition ou de production.

2.4.2 Prix d'acquisition**2.4.2.1 Notion "prix d'acquisition"**

Font partie du prix d'acquisition toutes les charges engagées pour l'acquisition (prix d'achat) d'un bien corporel, y compris les frais accessoires à payer jusqu'à ce que l'immobilisation puisse être mise en œuvre, déduction faite des remises.

2.4.2.2 Frais accessoires d'acquisition

Font entre autres partie des frais accessoires d'acquisition :

- la T.V.A. non déductible;
- le fret, le transport, l'emballage;
- les assurances, les frais de dédouanement;
- les commissions, frais de courtage et d'intermédiaires;
- les frais du contrat de vente;
- les frais de notaire;
- les indemnités pour la résiliation de contrats de bail ou l'extinction de servitudes grevant des terrains acquis;
- les frais de montage;
- les frais de projet pour les immobilisations corporelles;
- les frais de mise en exploitation;
- ...

2.4.2.3 Diminution du prix d'acquisition

Escomptes, rabais, boni et autres remises diminuent le prix d'acquisition. En principe, le prix d'acquisition sera diminué des montants accordés à titre d'escompte ou de bonus par les fournisseurs.

2.4.3 Distinction entre dépenses d'investissement et d'entretien**2.4.3.1 Dépenses d'investissement***a) Principe*

Une dépense d'investissement doit être enregistrée à l'actif lorsque la substance de l'immobilisation augmente, que sa nature est modifiée ou que sa qualité s'améliore sensiblement. La seule prolongation de la durée d'utilisation ne permet pas de conclure à une dépense d'investissement. Une dépense de modernisation n'est pas une dépense d'investissement.

b) Exemples de dépenses d'investissement

Par dépense d'investissement, l'on entend notamment les charges pour des travaux d'agrandissement et de transformation de bâtiments.

c) Valeurs plafonds

Jusqu'à un montant de 8.500 euros, il ne faut pas opérer de distinction entre dépense d'investissement et d'entretien. Ces charges sont toujours considérées comme des dépenses d'entretien.

2.4.3.2 Dépenses d'entretien*a) Principe*

Une dépense d'entretien survient généralement lorsque les charges servent à conserver une immobilisation dans un état raisonnable, dans la mesure où les améliorations n'impliquent pas que la substance du bien de consommation augmente, que sa nature est modifiée ou que sa qualité s'améliore au-delà de son état initial. Une amélioration technique ou de modernisation est considérée comme une dépense d'entretien.

b) Exemples de dépenses d'entretien

- dépenses pour transformation et agrandissement tant que ces travaux ne ressemblent pas à une nouvelle construction, comme par exemple pour la pose de cloisons, le remplacement de portes et fenêtres;
- dépenses pour des modifications dues à des mesures inadéquates;
- dépenses pour l'aménagement (le réaménagement) de jardins;
- frais de montage pour des machines transformées (pas les frais de première installation);
- frais de réparation;
- charges de renouvellement pour des installations de base, comme pour passer du chauffage central à un autre mode de chauffage, même si l'installation remplacée était encore en ordre de marche. Remplacement de systèmes d'aération. Remplacement, sécurisation et modernisation d'ascenseurs.

2.4.4 Biens économiques de peu de valeur

Les biens économiques de peu de valeur sont des éléments des immobilisations remplissant concomitamment les conditions suivantes : Ils doivent :

- être sujets à l'usure;
- être meubles;
- pouvoir être utilisés seuls.

Le prix d'acquisition ou de production ne doit pas dépasser 500 EUR. Pour la valeur plafond, l'on prend la valeur brute (T.V.A. non déductible comprise, après déduction toutefois des remises et escomptes). Pour des raisons de simplification, les biens économiques remplissant les conditions susmentionnées peuvent, l'année de leur acquisition ou de leur production, être comptabilisés directement, à 100 %, comme charge. Les livres des bibliothèques publiques ne sont pas concernés; ils doivent être enregistrés à l'actif.

2.4.5 Réévaluation des terrains et bâtiments

Les terrains et bâtiments peuvent faire l'objet d'une réévaluation s'il y a modification essentielle de leur valeur. Si une telle modification de valeur est suspectée, l'institution peut mener un test de validité à la date de clôture du bilan. S'il conduit à une réévaluation, celle-ci ne peut intervenir que si elle s'avère durable et peut être prouvée par un avis externe ou une communication d'une autre autorité.

Les plus-values et les moins-values calculées

- ne sont, en principe, pas portées au bilan dans les immobilisations elles-mêmes mais bien dans les comptes de correction de valeur (plus-value/moins-value), lesquels seront ventilés conformément aux comptes d'immobilisation;
- sont inscrites au compte de résultats soit comme plus-value (classe de bilan 79) ou comme moins-value (classe de bilan 69).

Sans préjudice de cela ni des règles d'amortissement décrites au point 2.4.6.2, les corrections de valeur menées jusqu'au 31 décembre 2014 sont ajoutées à la valeur d'acquisition du bien immobilier concerné et les amortissements réalisés jusqu'à cette date enregistrés en tant que tels.

2.4.6 Amortissements

2.4.6.1 Notion "amortissements"

Par "amortissements", l'on entend les montants qui sont inscrits en charges dans le compte de résultats (classe de bilan 63) pour prendre en compte la dépréciation des immobilisations.

En principe, les amortissements ne sont pas enregistrés dans les immobilisations elles-mêmes mais bien dans les comptes de correction de valeur (plus-value/moins-value), lesquels seront ventilés conformément aux comptes d'immobilisation.

2.4.6.2 Amortissements normaux

Pour les biens économiques dont la durée d'utilisation est limitée, la dépréciation fait l'objet d'amortissements périodiques du prix d'acquisition ou de production. Les durées d'utilisation suivantes s'appliquent :

Bâtiments 50 ans.

Installations, machines et outillage 10 ans.

Mobilier et matériel 5 ans.

Matériel roulant 5 ans.

2.4.6.3 Questions spécifiques quant aux amortissements

a) Amortissements exceptionnels

De tels amortissements peuvent résulter :

- de l'usure technique anormale d'un bien;
- de dommages affectant un bien économique;
- de la mise hors d'usage/de la non-utilisation d'un bien.

b) Amortissement linéaire

Les amortissements sont calculés de façon linéaire.

c) Amortissement dans l'année de sortie

Aucun amortissement ne sera enregistré l'année de sortie.

d) Amortissement des frais encourus postérieurement à l'acquisition et la production

Les frais encourus postérieurement à l'acquisition et la production font l'objet d'un amortissement linéaire sur la durée d'utilisation restante de l'objet principal.

e) Amortissements pour des biens acquis d'occasion

Lorsque des biens sont acquis d'occasion à des tiers, l'amortissement tient compte de la durée probable d'utilisation restant à courir. Celle-ci sera fixée au cas par cas.

f) Début des amortissements pour immobilisations corporelles en cours

Lors de l'achèvement ou de la mise en service, il est nécessaire d'opérer un transfert sur le compte d'immobilisations correspondant. L'amortissement débute au moment de l'achèvement ou de la mise en service.

g) Biens immobiliers

Les terrains, tant bâtis que non bâtis, ne font pas l'objet d'amortissements. Les bâtiments sont amortis jusqu'à une valeur résiduelle représentant 24 % de la valeur d'acquisition.

3. Immobilisations financières (classe de bilan 28)

3.1 Classification 3.1.1 Aperçu

Font partie des immobilisations financières les participations et créances à long terme de caractère financier.

3.1.2 Classification

3.1.2.1 Participations

Les participations sont des parts de capital d'une entreprise et visent à favoriser l'activité de l'institution par la création d'un lien durable et spécifique avec l'entreprise concernée.

3.1.2.2 Créances nées de prêts consentis à des entreprises ou à des institutions

Les prêts sont des créances financières ou en capital (contrairement aux créances pour livraisons de marchandises et prestations). Il y a généralement prêt lorsqu'il y a apport de capital pour un certain temps avec obligation pour le bénéficiaire de rembourser le montant aux conditions convenues et, en règle générale, avec intérêt.

Suivant la destination de l'immobilisation financière, il faudra décider d'inscrire le montant comme un placement à long terme sous "prêts" ou comme créance financière à court terme sous "autres éléments patrimoniaux".

3.2 Moment de l'enregistrement à l'actif

Les participations qui ne sont pas entièrement libérées ne sont portées à l'actif qu'à concurrence du montant effectivement libéré. Dans la mesure où, pour les apports en cours, une libération a été décidée et fixée dans le temps, elle doit être comptabilisée à l'actif sous "acquisition de participations" et, en contrepartie, au passif sous "dettes".

3.3 Evaluation 3.3.1 Participations

3.3.1.1 Prix d'acquisition

Les participations sont évaluées à leur prix d'acquisition. Le prix d'acquisition comprend, outre le prix d'achat, les frais accessoires d'acquisition.

3.3.1.2 Moins-value

Il faut procéder à l'enregistrement d'une moins-value lorsqu'elle est durable. Celle-ci peut être motivée, par exemple, par des pertes croissantes entraînant une dépréciation du capital propre.

3.3.2 Prêts

3.3.2.1 Prix d'acquisition

Les prêts sont comptabilisés à leur prix d'acquisition.

Sont considérés comme prix d'acquisition les montants engagés pour les prêts en question. En règle générale, il s'agit de la somme remise à l'emprunteur.

3.3.2.2 Moins-value

Il faut procéder à l'enregistrement d'une moins-value lorsqu'elle est durable. Le point 6.5. est appliqué mutatis mutandis.

4. Stocks

4.1 Classification

4.1.1 Aperçu

Font partie des stocks tous les biens destinés à être transformés, façonnés et/ou vendus dans le cadre des activités. Seule la destination d'un bien et non sa nature est déterminante pour la comptabilisation et la classification comme élément de stock.

Font partie des stocks les matières premières et les consommables, les encours de fabrication et services en cours de prestation, les produits finis et marchandises ainsi que les acomptes versés sur des éléments de stock.

4.1.2 Matières premières et consommables (classe de bilan 30)

En font partie les matières premières et les consommables, les pièces et les produits destinés à la fabrication et achetés auprès de fournisseurs tiers ou d'entreprises liées.

Les matières premières sont toutes les matières utilisées directement dans le produit fini et en constituant l'élément essentiel.

Les matières consommables se retrouvent également dans le produit fini, mais n'en constituent qu'un élément secondaire. En fait également partie l'emballage qui est essentiel pour la commerciabilité du produit fini et est compris dans le prix de vente.

Les biens de consommation au sens consommériste ne sont pas repris dans les stocks. En font notamment partie :

- les produits énergétiques et carburants;
- le matériel de bureau et de publicité;
- les produits d'entretien;
- d'autres biens économiques de peu de valeur.

4.1.3 Encours de fabrication et services en cours de prestation (classe de bilan 32)

Les encours de fabrication sont les matériaux qui se trouvent au stade de la production, auxquels s'appliquent déjà des salaires et coût généraux après le façonnage ou la transformation, sans que le processus de production ne soit achevé. Il s'agit d'éléments qui ne sont plus ni des matières premières ni des consommables mais qui ne constituent pas encore des produits finis.

Les services en cours de prestation sont des marchés en cours ou des services non encore facturés. D'un point de vue purement juridique, ces services nés d'un marché de fournitures ou de services sont considérés comme des créances. La comptabilisation tient compte, en dehors des encours de fabrication, de la structure particulière des entreprises de services.

L'enregistrement à l'actif d'encours de fabrication et de services en cours de prestation est soumis au principe de matérialité, c.-à-d. que les produits et services ayant un prix d'acquisition ou de production inférieur à 5.000 EUR ne doivent pas être comptabilisés.

4.1.4 Produits finis et marchandises (classes de bilan 33 et 34)

Des produits d'exploitation ne sont finis que lorsqu'ils sont prêts à être expédiés et n'engendrent plus d'autres frais de façonnage ou de traitement. Les produits finis doivent donc remplir deux conditions :

- ils doivent provenir de la propre production et
- le processus de production doit être achevé pour le bien à enregistrer.

L'ajout d'un suremballage ne relève pas du processus de fabrication mais de la commercialisation.

Lorsqu'il s'agit d'une fabrication de longue durée, l'on peut aussi parler de produits finis lorsque les éléments font l'objet de livraisons distinctes, facturées séparément.

Les produits finis commandés et qui, à la date d'établissement du bilan, sont prêts à être livrés font encore partie des stocks. La distinction avec la comptabilisation sous les créances s'opère en se basant sur le moment du transfert des risques au client.

Les marchandises sont des produits finis qui n'ont pas été fabriqués, façonnés ou traités en interne. Il s'agit de biens commerciaux achetés à des tiers dans le but de les revendre.

4.1.5 Acomptes versés (classe de bilan 36)

Seront enregistrés sous "acomptes versés" les acomptes versés dans le cadre de commandes de matières premières, de consommables et de marchandises. Si le fournisseur exige et facture déjà la T.V.A. lors de l'acompte et que celle-ci est déductible, c'est le montant net de l'acompte qui sera comptabilisé ici. Si la T.V.A. payée avec l'acompte n'est pas déductible, elle fera partie du prix d'acquisition à enregistrer à l'actif pour l'acompte.

4.2 Moment de la comptabilisation

La date d'entrée ou le moment où la marchandise est disponible détermine le moment où les matières premières, les consommables et les marchandises achetées à des tiers sont comptabilisés.

4.3 Evaluation

Les stocks sont évalués au prix d'acquisition ou de production. Si, le jour de clôture, le prix coté en bourse ou le prix du marché est inférieur, c'est lui qui doit être passé en compte. Si le prix coté en bourse ou prix du marché ne peut être déterminé, c'est la valeur supposée du remplacement ou de la reproduction qui sera retenue à sa place. Ce principe de l'évaluation la plus basse implique que les pertes décelables mais non encore réalisées au jour de référence seront prises en compte.

5. Créances

5.1 Notion et classification

5.1.1 Notion

Sont inscrits comme créances les droits pour lesquels des prestations sont déjà intervenues dans le cadre de contrats bilatéraux mais pour lesquels aucune contrepartie n'a encore été versée par le débiteur (paiement).

5.1.1.1 Créances pour livraisons de marchandises et prestations de services (classe de bilan 40)

En font partie les créances découlant de marchés de travaux, de fournitures ou de services et de contrats similaires conclus avec des tiers.

Si des livraisons ou des prestations sont effectuées avant la date d'établissement du bilan mais n'ont pas encore été facturées au moment de l'établissement des comptes annuels, une créance doit apparaître sous la forme d'une "facture à établir".

Les créances à plus d'un an seront comptabilisées séparément (classe de bilan 29).

5.1.1.2 Créances diverses (classe de bilan 41)

Font partie des créances diverses toutes les créances et autres éléments patrimoniaux ne devant pas être comptabilisés ailleurs.

En font notamment partie :

- les emprunts à court terme;
- les acomptes versés ne concernant pas des immobilisations ou des stocks;
- les avances sur salaires ou traitements;
- les avances sur frais de déplacement, de séjour et autres;
- les indemnités à recevoir des assurances;
- les dommages et intérêts;
- les intérêts à recevoir;
- les impôts à récupérer;
- les subventions ou dotations à recevoir;
- ...

5.2 Moment de la comptabilisation

Les créances pour livraisons de marchandises et prestations de services sont comptabilisées lorsque les livraisons et prestations de services sont effectuées et facturées.

Les créances diverses nées d'indemnités, d'indemnisations par les assurances, de récupérations d'impôts ou de cotisations sont comptabilisées dès qu'interviennent les faits pour lesquels les lois ou les contrats prévoient l'obligation de (fournir la) prestation.

Les créances diverses nées de subventions ou dotations à recevoir (chez le bénéficiaire) :

5.2.1 les subventions à recevoir (subventions en capital, subventions de fonctionnement...)

Le droit aux subventions est inscrit à l'actif lorsque les conditions matérielles d'octroi sont remplies à la date d'établissement du bilan et que l'allocation est accordée pour le 15 février de l'année suivante au plus tard, et ce sans réserve de liquidation, c.-à-d. que le bénéficiaire a reçu une promesse ferme écrite du donneur (Union européenne, Etat, région, communauté,...).

5.2.2 les dotations à recevoir

L'enregistrement de la créance/du produit s'opère sur la base de tranches mensuelles égales du droit constaté pour l'exercice en cours. Sont considérées comme droits constatés les sommes communiquées par écrit par le donneur pour l'exercice en cours ainsi que, le cas échéant, les corrections apportées par le donneur aux dotations d'années antérieures en raison d'une modification des bases de calcul.

Lors de l'établissement d'un bilan intermédiaire, il faut – le cas échéant – distinguer les recettes déjà intervenues (subventions de fonctionnement, dotations) qui représentent un produit pour la période postérieure à la date d'établissement du bilan (compte de régularisation - passif).

Les créances envers des institutions qui tombent sous le coup de ces principes de classification et d'évaluation ne peuvent être comptabilisées qu'après rapprochement commun.

En ce qui concerne les créances envers des institutions qui tombent sous le coup de ces principes de classification et d'évaluation, il faut toujours exiger des confirmations de solde au 31 décembre, et ce pour l'ensemble des postes. Les soldes doivent être rapprochés.

Une créance doit être annulée (extournée) pour irrécouvrabilité lorsque, selon toute vraisemblance, elle ne pourra plus être recouvrée. Une annulation totale ou partielle ne pourra toutefois intervenir (selon l'institution) qu'après accord préalable du conseil d'administration, du Ministre ou du Gouvernement (voir article 51 du décret du 25 mai 2009).

Une créance d'années antérieures est comptabilisée comme charge dans le compte de résultats. Dans la comptabilité budgétaire, l'article du droit constaté est parallèlement diminué de la recette initiale.

Si une créance concernant une année antérieure et non encore comptabilisée est établie lors de l'inventaire annuel, elle sera – selon sa nature – enregistrée comme "créance pour livraisons de marchandises et prestations de services" ou comme "créance diverse", avec en contrepartie un "produit exceptionnel" (classe de bilan 76).

5.3 Evaluation

5.3.1 Principe

Les créances sont comptabilisées à leur prix d'acquisition (valeur nominale), T.V.A. comprise.

5.3.2 Enregistrement à l'actif d'intérêts à recevoir

Dans la mesure où un droit est constaté à la date d'établissement du bilan, les intérêts à recevoir sont enregistrés à l'actif pro rata temporis. En font également partie les intérêts de retard fixés contractuellement. L'enregistrement à l'actif des droits est indépendant du moment de l'exigibilité et est réalisé dans la classe de bilan 491 - "produits acquis".

5.4 Compensation entre les créances et les dettes

Les créances ne peuvent être compensées par des dettes (principe de non-compensation).

5.5 Réductions de valeur

5.5.1 Notion

Les réductions de valeur sont des corrections purement comptables relatives aux créances. Dans les bilans, ces réductions de valeur sont déduites à l'actif du bilan de la créance concernée (compte "réductions de valeur actées").

5.5.2 Réductions de valeur particulières

Les réductions de valeur particulières doivent correspondre au montant contesté ou au montant dont la réalisation semble douteuse. Les réductions de valeur doivent correspondre aux montants à risque. Pour calculer la réduction de valeur, la T.V.A. comprise dans le montant brut est déduite du montant de la créance, dans la mesure où elle est déductible.

Dans la mesure où les conditions particulières ne requièrent pas une approche différenciée, les taux de correction repris dans le tableau s'appliquent aux créances nettes (abstraction faite de la T.V.A. déductible) en ce qui concerne les risques suivants :

- concordat 100 %;
- mise en demeure judiciaire 50 %;
- retard de paiement, sursis de paiement;
- mauvaises conditions financières 25 %.

Il y a retard de paiement lorsque rien n'a été payé après l'échéance et que des rappels répétés ont été effectués.

On ne peut procéder à des corrections forfaitaires.

6. Placements de trésorerie et valeurs disponibles (classe de bilan 55)

6.1 Notion et classification

Sont inscrits ici : les chèques, la caisse et les avoirs auprès d'établissements de crédit.

Les placements à terme seront également enregistrés sous "avoirs auprès d'établissements de crédit".

6.1.1 Chèques

Seront comptabilisés tous les chèques reçus mais qui n'ont pas encore été présentés à une banque ou à un tiers pour encaissement. En font également partie les chèques qui ont certes été présentés à la banque mais n'ont pas encore été portés en compte par celle-ci.

6.1.2 Caisse

La caisse reprend les espèces. Les devises font également partie des espèces. Les timbres, p. ex. les timbres postaux, ne sont portés en caisse que s'ils sont reconnus comme moyen de paiement légal.

6.1.3 Avoirs auprès d'établissements de crédit

Les avoirs doivent, en tant que créances sur des banques résidentes ou non, provenir de relations commerciales courantes et régulières. Sont comptabilisés ici les avoirs sur comptes à vue ainsi que les dépôts à terme.

La compensation d'avoirs et de dettes auprès de différents établissements de crédits est interdite.

6.2 Evaluation

Les chèques sont évalués comme des créances. Les avoirs en caisses et auprès d'établissements de crédit sont évalués à leur valeur nominale.

Les valeurs disponibles en devises sont comptabilisées au cours le plus bas au 31 décembre.

7. Patrimoine propre

7.1 Aperçu

Font partie du patrimoine propre les résultats reportés (gains ou pertes) ainsi que les subventions en capital.

7.2 Classification

7.2.1 Résultat reporté (classe de bilan 10)

Il s'agit des gains ou pertes cumulés de l'institution à la date d'établissement du bilan (31 décembre).

7.2.2 Subventions en capital (auprès du bénéficiaire) (classe de bilan 15)

Les subventions d'investissement relatives aux immobilisations sont à inscrire dans les cas où des subsides et dotations non remboursables sont octroyés par des tiers (p.ex. État, Région, Communauté,...) lors de l'acquisition d'immobilisations corporelles. Toutefois, l'inscription au passif ne peut intervenir que pour des subsides ou dotations clairement affectés. Si une dotation générale en capital est mise à disposition de l'institution en vue d'acquiescer des biens d'investissements durables dont elle peut disposer librement, celle-ci doit être inscrite intégralement en tant que produit de l'année en cours.

Ce poste est débité en fonction de la durée d'utilisation restante des biens économiques subsidiés si ceux-ci font l'objet d'amortissements. L'annulation s'opère alors dans le compte de résultats sous le poste "Produits financiers divers". Si les subventions d'investissement concernent des terrains/bâtiments ne faisant pas l'objet d'amortissements, ces subventions restent comptabilisées, inchangées, comme subventions en capital dans le patrimoine propre.

Lors de subventions qui doivent être remboursées à certaines conditions, il faut vérifier si une charge économique existe en tenant compte du fait que les conditions imposées sont ou non remplies. S'il faut s'attendre à ce que l'obligation de remboursement devienne effective, celle-ci doit être enregistrée comme dette.

N.B. Les subventions de fonctionnement portées en recettes doivent être directement inscrites sous "produits divers" au compte de résultats. Il est en principe interdit de compenser ces subventions avec les charges qu'elles doivent couvrir (interdiction de compensation).

8. Provisions (classe de bilan 16)

8.1 Notion et classification

8.1.1 Notion

Les provisions servent à enregistrer des charges futures qui sont occasionnées dans la période courante ou l'ont été dans une période antérieure mais n'ont pas encore motivé de dette à la date d'établissement du bilan. Les charges doivent être circonscrites quant à leur nature, et probables ou certaines à la date d'établissement du bilan. Le montant de la charge est encore incertain au moment de l'enregistrement au bilan.

Les provisions ne sont constituées que dans le cas où aucun engagement n'a été comptabilisé à charge des crédits d'engagement sur la base des obligations nées ou des engagements souscrits au cours de l'année budgétaire.

8.1.2 Classification

8.1.2.1 Provisions sociales

L'obligation de constituer une provision découle de l'obligation générale de constituer une provision pour les dettes incertaines.

Les provisions pour licenciement doivent être inscrites ici.

Conformément à l'article 14, alinéa 2, de l'arrêté royal du 10 novembre 2009, aucune provision ne doit être constituée pour les pensions.

8.1.2.2 Provisions pour charges fiscales, y compris impôts différés

Sont à provisionner les montants résultant de la base imposable jusqu'au terme de l'exercice. Les impôts dont l'assiette a été établie et le rôle rendu exécutoire sont enregistrés comme dettes.

8.1.2.3 Provisions diverses

Il faut prévoir des provisions pour

- les réparations importantes/la maintenance;
- les procédures en cours;
- les garanties.

Les garanties données naissent en général de contrats de vente ou d'entreprise. Les garanties reposent sur :

- des obligations légales;
- des obligations contractuelles.

8.2 Evaluation

Les provisions sont comptabilisées à concurrence du montant raisonnablement nécessaire. La provision correspond au montant nécessaire pour couvrir le risque ou éteindre l'obligation.

9. Dettes

9.1 Notion et classification

9.1.1 Notion

Sont comptabilisées comme dettes les dettes de l'institution constatées à la date d'établissement du bilan, en fonction de leur montant et de leur date d'échéance. Il doit s'agir d'une charge grevant le patrimoine de l'institution et donc d'une dette au bilan.

Les dettes à plus d'un an seront comptabilisées séparément (classe de bilan 17).

9.1.2 Classification

9.1.2.1 Dettes à plus d'un an échéant dans l'année (classe de bilan 42)

Il s'agit ici de la partie à court terme de prêts à long terme consentis à l'institution.

9.1.2.2 Dettes financières (classe de bilan 43)

Doivent être inscrites ici toutes les dettes bancaires ainsi que les dettes financières envers des tiers.

9.1.2.3 Dettes pour livraisons de marchandises et prestations de services (classe de bilan 44)

Sont inscrits comme dettes pour livraisons de marchandises et prestations de services les droits pour lesquels des prestations ont déjà été réalisées dans le cadre de contrats bilatéraux mais pour lesquels aucune somme n'a encore été versée. En font partie les dettes découlant de marchés de travaux, de fournitures ou de services et de contrats similaires conclus avec des tiers.

Si des livraisons ou des prestations sont effectuées avant la date d'établissement du bilan mais qu'une facture n'a pas encore été reçue au moment de l'établissement des comptes annuels, une dette doit apparaître sous la forme d'une "facture à recevoir".

9.1.2.4 Dettes fiscales, salariales et sociales (classe de bilan 45)

Sont considérés comme impôts non seulement ceux qui sont inscrits comme tels au compte de résultats mais aussi ceux que l'institution acquitte pour des tiers ou qui constituent pour elle des comptes d'attente (p.ex. : T.V.A., précompte professionnel, précompte immobilier).

Les dettes dans le cadre de rémunérations et charges sociales comprennent entre autres :

- les salaires et traitements encore à liquider;
- les charges et cotisations sociales;
- les provisions pour congés payés, primes, 13^e mois, et autres;
- ...

9.1.2.5 Dettes diverses (classe de bilan 48)

Font partie des dettes diverses toutes les dettes ne devant pas être comptabilisées ailleurs.

En font notamment partie :

- les acomptes reçus;
- les dettes nées de subventions ou dotations;
- ...

9.2 Moment de la comptabilisation

Les dettes pour livraisons de marchandises et prestations de services sont comptabilisées lorsque les livraisons et prestations de services ont été effectuées et facturées.

Dettes diverses nées de promesses de subventions ou dotations (chez le pouvoir subsidiant) :

9.2.1 Subventions à payer (subventions en capital, de fonctionnement...)

La dette née d'une promesse de subvention est comptabilisée lorsque les conditions matérielles d'octroi sont remplies à la date d'établissement du bilan et que l'allocation est accordée pour le 15 février de l'année suivante au plus tard, et ce sans réserve de liquidation, c.-à-d. que le pouvoir subsidiant a fait parvenir une promesse ferme écrite.

9.2.2 Dotations à payer

L'enregistrement de la dette/de la dépense s'opère sur la base de tranches mensuelles égales de la dette constatée pour l'exercice en cours. Sont considérées comme dettes constatées les sommes communiquées par écrit au bénéficiaire pour l'exercice en cours ainsi que, le cas échéant, les corrections apportées par le pouvoir subsidiant aux dotations des années antérieures en raison d'une modification ultérieure des bases de calcul.

Lors de l'établissement d'un bilan intermédiaire, il faut – le cas échéant – distinguer les dépenses déjà engagées (subventions de fonctionnement, dotations) qui représentent une charge pour la période postérieure à la date d'établissement du bilan (compte de régularisation - actif).

Les dettes envers des institutions qui tombent sous le coup de ces principes de classification et d'évaluation ne peuvent être comptabilisées qu'après rapprochement commun.

En ce qui concerne les dettes envers des institutions qui tombent sous le coup de ces principes de classification et d'évaluation, il faut toujours exiger des confirmations de solde au 31 décembre, et ce pour l'ensemble des postes. Les soldes doivent être rapprochés.

Si une dette concernant une année antérieure et non encore comptabilisée est établie lors de l'inventaire annuel, elle sera – selon sa nature – inscrite au passif comme "dette pour livraisons de marchandises et prestations de services" ou comme "dette diverse", avec en contrepartie une "dépense exceptionnelle" (classe de bilan 66).

9.3 Evaluation

9.3.1 Principe

Les dettes sont évaluées à leur valeur de remboursement. En règle générale, la valeur de remboursement est égale au montant pour lequel la dette a été contractée.

9.3.2 Dettes en devises

En règle générale, c'est le cours de clôture à la date d'établissement du bilan qui sert de base.

9.3.3 Compensation de dettes

En principe, les dettes ne peuvent être compensées par des créances.

10. Comptes de régularisation**10.1 Notion**

Sont inscrits comme comptes de régularisation :

- les postes qui contiennent des dépenses et recettes antérieures à la date d'établissement du bilan, dans la mesure où elles représentent une charge, respectivement un produit, relatif/relative à une période postérieure à cette date;
- les produits et charges de l'exercice écoulé qui ne conduisent qu'ultérieurement à des recettes ou dépenses.

Les comptes de régularisation envers des institutions qui tombent sous le coup de ces principes de classification et d'évaluation seront pris en considération dans les confirmations de soldes des créances/dettes au 31 décembre.

10.2 Comptes de régularisation - actif (classes de bilan 490 et 491)

Sont notamment à inscrire :

10.2.1 Les charges liquidées après la date d'établissement du bilan (= charges à reporter)

- les intérêts (auprès de l'emprunteur);
- les loyers et fermages (auprès du locataire);
- les primes d'assurances;
- les subventions de fonctionnement;
- les dotations;
- ...

L'inscription de charges uniques plus élevées, en vue de répartir des coûts publicitaires par exemple, n'est pas autorisée étant donné que de telles charges ne concernent pas une période bien déterminée suivant la date d'établissement du bilan.

10.2.2 Les produits de l'exercice écoulé qui ne mènent à des recettes que l'année suivante (produits acquis)

- les intérêts (auprès du prêteur);
- les loyers et fermages (auprès du bailleur);
- ...

10.3 Comptes de régularisation - passif (classes de bilan 492 et 493)

Sont notamment à inscrire :

10.3.1 Les produits perçus après la date d'établissement du bilan (= produits à reporter)

- les intérêts reçus (auprès du prêteur);
- les loyers et fermages (auprès du bailleur);
- les subventions de fonctionnement;
- les dotations;
- ...

10.3.2 Les charges de l'exercice écoulé qui ne mènent à des dépenses que l'année suivante (= charges à imputer)

- les intérêts (auprès de l'emprunteur);
- les loyers et fermages reçus (auprès des locataires);
- les primes d'assurances;
- ...

11. Compte de résultats : Charges**11.1 Matières premières, marchandises achetées, sous-traitants (classe de bilan 60)**

Le matériel dont la consommation est nécessaire ou le matériel utilisé dans le cadre du processus de production ou de prestation de services est enregistré dans les charges de matériel. Les prestations obtenues sont des prestations externes fournies par des tiers qui, tout comme la consommation de matériel, sont impliquées dans le processus de production, p.ex. usinage de matériaux.

Si l'on tient un stock conformément au point 4 de ces principes d'évaluation, la modification des stocks par rapport à l'année antérieure doit aussi être indiquée au moins une fois par an au 31 décembre dans cette classe de bilan.

11.2 Autres livraisons de marchandises et prestations de services (classe de bilan 61)

Sont comptabilisés ici toutes les autres charges d'exploitation qui sont encore nécessaires pour fournir la prestation ou pour la production et, en règle générale, proviennent de tiers.

Exemples d'autres livraisons de marchandises et prestations de services :

- frais locatifs et charges locatives;
- frais d'entretien et de réparation;
- frais généraux (énergie, frais accessoires, matériel de bureau);
- frais de téléphone et de port;
- primes d'assurances;
- frais de représentation;
- frais de transport et de déplacement;
- personnel intérimaire et jetons de présence;
- honoraires et droits divers.

11.3 Coût salarial (classe de bilan 62)

Sont notamment partie du coût salarial :

- les charges salariales brutes, y compris les prestations sociales versées aux agents de l'institution;
- les frais de formation continue du personnel et, le cas échéant, les droits d'inscription et d'examen;
- les frais d'assurance concernant le personnel;
- les charges pour les vêtements de travail et de protection;
- les frais liés au recrutement de personnel.

Seul le personnel de l'institution est comptabilisé dans les charges salariales, pas les intérimaires, les travailleurs occupés dans les liens d'un contrat d'entreprise, les travailleurs indépendants ou les consultants.

11.4 Amortissements et provisions (classe de bilan 63)

Les amortissements décrits aux points 1 et 2 de ces principes d'évaluation seront comptabilisés ici.

Les provisions pour charges futures décrites au point 8 de ces principes d'évaluation seront comptabilisées ici, exception faite des provisions pour pécule de vacances et autres obligations sociales.

Les enregistrements sous cette classe de bilan n'ont en général aucune répercussion sur la comptabilité budgétaire décrite au chapitre III du décret du 25 mai 2009 relatif au règlement budgétaire de la Communauté germanophone.

11.5 Autres charges (classe de bilan 64)

Les autres charges comprennent toutes les charges opérationnelles de l'institution qui ne sont pas à inscrire aux classes de bilan 60 à 63.

Exemples d'autres charges :

- impôts et taxes;
- subsides et subventions octroyés.

11.6 Charges financières (classe de bilan 65)

Les charges financières comprennent tous les frais bancaires et charges d'intérêt. Les escomptes sur factures clients sont également comptabilisés ici.

11.7 Charges exceptionnelles (classe de bilan 66)

Font partie du résultat extraordinaire tous les produits et charges qui ne sont pas liés directement à l'activité normale de l'institution.

11.8 Moins-values (classe de bilan 69)

Sont comptabilisées sous cette classe les moins-values de réévaluation non réalisées, au sens du point 2.4.5 de ces principes d'évaluation. Sont également comptabilisées ici les moins-values sur immobilisations financières non réalisées ainsi que les moins-values sur clients et créances diverses.

12. Compte de résultats : Produits**12.1 Chiffre d'affaires (classe de bilan 70)**

Sont comptabilisés sous cette classe de bilan les produits générés par la vente de marchandises ou par des prestations.

Exemples pour le chiffre d'affaires :

- vente de repas ou d'aliments
- vente de déchets
- recettes locatives (location à court terme).

12.2 Production immobilisée (classe de bilan 72)

Les travaux réalisés en régie propre sont les prestations d'une institution qui ne sont pas vendues à des tiers (prestations externes) mais utilisées en interne. La production immobilisée ne sera comptabilisée que dans les cas où il y a des charges à activer obligatoirement au sens des points 1 et 2 de ces principes d'évaluation et que le montant peut être justifié.

12.3 Produits d'exploitation divers (classe de bilan 74)

Les produits d'exploitation divers comprennent les produits opérationnels de l'institution qui n'ont pas été générés par la vente de marchandises ou services et ne sont pas non plus à considérer comme des productions immobilisées.

Exemples de produits divers :

- subsides;
- redevances;
- recettes locatives (location à long terme);
- primes;
- remboursement de frais par des tiers.

12.4 Produits financiers (classe de bilan 75)

Les produits financiers comprennent tous les produits de titres, participations, placements de trésorerie, prêts octroyés et avoirs auprès d'établissements de crédit. Les escomptes sur factures fournisseurs ainsi que les produits de subsides en capital sont également comptabilisés ici.

12.5 Produits exceptionnels (classe de bilan 76)

Font partie des produits extraordinaires tous les produits qui ne sont pas liés directement à l'activité normale de l'institution.

Exemples de produits exceptionnels :

- plus-values réalisées sur actifs immobilisés;
- dons et sponsoring;
- indemnités d'assurance.

12.6 Impôts (classe de bilan 77)

Sont comptabilisés sous cette classe tous les produits et remboursements d'impôts.

12.7 Augmentations de valeur (classe de bilan 79)

Sont comptabilisées sous cette classe les plus-values de réévaluation non réalisées, au sens du point 2.4.5. de ces principes d'évaluation. Sont également comptabilisées ici les plus-values non réalisées sur immobilisations financières.

13. Affectation du résultat

En soldant l'ensemble des produits et charges d'une année, l'on détermine le résultat d'exercice. Le surplus ou déficit annuel ainsi calculé doit être inscrit à l'actif net de l'institution au 31 décembre par un transfert d'écritures via les classes de bilan 68 ou 78.

Vu pour être annexé à l'arrêté du Gouvernement 1892/EX/VIII/B/1 du 14 avril 2016 modifiant l'arrêté du Gouvernement du 15 juin 2011 portant exécution du décret du 25 mai 2009 relatif au règlement budgétaire de la Communauté germanophone.

Eupen, le 14 avril 2016.

Pour le Gouvernement de la Communauté germanophone,

Le Ministre-Président,
O. PAASCH

VERTALING

MINISTERIE VAN DE DUITSTALIGE GEMEENSCHAP

[2016/202851]

14 APRIL 2016. — Besluit van de Regering tot wijziging van het besluit van de Regering van 15 juni 2011 tot uitvoering van het decreet van 25 mei 2009 houdende het financieel reglement van de Duitstalige Gemeenschap

De Regering van de Duitstalige Gemeenschap,

Gelet op het decreet van 25 mei 2009 houdende het financieel reglement van de Duitstalige Gemeenschap, artikel 32, § 1, tweede lid;

Gelet op het besluit van de Regering van 15 juni 2011 tot uitvoering van het decreet van 25 mei 2009 houdende het financieel reglement van de Duitstalige Gemeenschap;

Gelet op het advies van de Inspecteur van Financiën, gegeven op 1 februari 2016;

Gelet op advies 59.092/1 van de Raad van State, gegeven op 24 maart 2016 met toepassing van artikel 84, § 1, eerste lid, 2^o, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973;

Op de voordracht van de Minister-President, bevoegd voor Begroting en Financiën;

Na beraadslaging,

Besluit :

Artikel 1. Bijlage 6 bij het besluit van de Regering van 15 juni 2011 tot uitvoering van het decreet van 25 mei 2009 houdende het financieel reglement van de Duitstalige Gemeenschap, vervangen bij het besluit van de Regering van 29 augustus 2013, wordt vervangen door de bijlage 1 gevoegd bij dit besluit.**Art. 2.** Bijlage 7 van hetzelfde besluit, vervangen bij het besluit van de Regering van 29 augustus 2013, wordt vervangen door bijlage 2 gevoegd bij dit besluit.**Art. 3.** Dit besluit treedt in werking op 1 juli 2016.**Art. 4.** De Minister bevoegd voor Begroting en Financiën is belast met de uitvoering van dit besluit.

Eupen, 14 april 2016.

Voor de Regering van de Duitstalige Gemeenschap,

De Minister-President,

O. PAASCH

Bijlage 1 bij het besluit van de Regering van 1892/EX/VIII/B/I van 14 april 2016 tot wijziging van het besluit van de Regering van 15 juni 2011 tot uitvoering van het decreet van 25 mei 2009 houdende het financieel reglement van de Duitstalige Gemeenschap

INSTELLINGEN VAN DE DUITSTALIGE GEMEENSCHAP: Eenvormig boekhoudplan	
	Balansklasse Omschrijving Subklasse - Omschrijving
<i>Rubriek</i>	<i>Omschrijving</i>
Klasse 1	
Eigen middelen, voorzieningen en schulden op lange termijn	
10 - Nettoactiva, nettopassiva	
101	<i>Nettoactiva</i>
108	<i>Nettopassiva (-)</i>
109	<i>Stichtingskapitaal</i>
15 - Kapitaalsubsidies	
150	<i>Kapitaalsubsidies</i>
16 - Voorzieningen	
163	<i>Voorzieningen voor risico's en kosten</i>
17 - Schulden op meer dan één jaar	
176	<i>Leasing en leningen > 1 jaar</i>
Klasse 2	
Vaste activa en vorderingen op lange termijn	
21 - Immateriële vaste activa	
212	<i>Concessies, octrooien, licenties, software, databanken</i>

Rubriek	Omschrijving
22 - Terreinen en gebouwen	
220	<i>Terreinen voor overheids- en schoolgebouwen</i>
222	<i>Niet-bebouwde terreinen</i>
223	<i>Overheids- en schoolgebouwen</i>
224	<i>Onscheidbare terreinen en gebouwen</i>
23 - Installaties, machines en uitrusting	
230	<i>Installaties</i>
231	<i>Machines</i>
232	<i>Uitrusting</i>
24 - Meubilair, materieel en rollend materieel	
240	<i>Rollend materieel</i>
243	<i>Computermateriaal</i>
244	<i>Kantoorbenodigdheden en -meubilair</i>
245	<i>Diverse benodigdheden/meubilair</i>
246	<i>Bibliotheek</i>
247	<i>Kunstwerken</i>
248	<i>Dieren</i>
25 - Leasing	
250	<i>Geleasede terreinen en gebouwen</i>
251	<i>Geleasede installaties, machines en uitrusting</i>
252	<i>Geleased materieel, meubilair en rollend materieel</i>
27 - Materiële vaste activa in aanbouw en vooruitbetalingen	
270	<i>Materiële vaste activa in aanbouw en vooruitbetalingen</i>
28 - Financiële vaste activa	
280	<i>Deelnemingen in verbonden ondernemingen</i>
281	<i>Vorderingen op verbonden ondernemingen</i>
288	<i>Borgtochten</i>
29 - Vorderingen op meer dan één jaar	
290	<i>Vorderingen uit leveringen en diensten > 1 jaar</i>
291	<i>Overige vorderingen > 1 jaar</i>
Klasse 3 Inventaris en voorraad	
30 - Voorraden	
300-350	<i>Voorraden</i>
360	<i>Vooruitbetalingen op voorraden</i>
Klasse 4 Vorderingen en schulden op korte termijn	
40 - Vorderingen uit leveringen en diensten	
400	<i>Klantenvorderingen</i>
403	<i>Leveranciers-debiteuren</i>
404	<i>Op te maken facturen en voorschotten</i>
406	<i>Vooruitbetalingen</i>
41 - Overige vorderingen	
411	<i>Vorderingen ten aanzien van de btw-administratie</i>
412	<i>Vorderingen op andere instellingen</i>
416	<i>Overige vorderingen</i>
418	<i>Betaalde borgtochten</i>

Rubriek	Omschrijving
42 - Schulden die binnen het jaar vervallen	
422	<i>Kapitaalaflossing op leasing < 1 jaar</i>
423	<i>Kapitaalaflossing op leningen < 1 jaar</i>
43 - Financiële schulden	
430	<i>Leningen op rekeningen met vaste termijn</i>
44 - Schulden uit leveringen en diensten	
440	<i>Leveranciers binnenland</i>
443	<i>Klanten-crediteuren</i>
444	<i>Te ontvangen facturen</i>
448	<i>Aanbetalingen</i>
45 - Schulden met betrekking tot belastingen, bezoldigingen en sociale lasten	
451	<i>Schulden ten aanzien van de btw-administratie</i>
452	<i>Te betalen belastingen en taksen</i>
453	<i>Bedrijfsvoorheffing</i>
454	<i>Rijksdienst voor sociale zekerheid</i>
455	<i>Bezoldigingen/wedden</i>
456	<i>Vakantiegeld</i>
459	<i>Andere sociale schulden</i>
48 - Diverse schulden	
482	<i>Schulden ten aanzien van andere instellingen</i>
483	<i>Terugbetaling aan derden</i>
489	<i>Andere diverse schulden</i>
49 - Overlopende rekeningen	
490	<i>Over te dragen kosten</i>
491	<i>Verkregen opbrengsten</i>
492	<i>Toe te rekenen kosten</i>
493	<i>Over te dragen opbrengsten</i>
Klasse 5 Geldbeleggingen en liquide middelen	
51 - Aandelen en deelnemingen	
510	<i>Aandelen en deelnemingen</i>
52 - Vastrentende effecten	
520	<i>Vastrentende effecten</i>
53 - Termijndeposito's en spaarrekeningen	
530	<i>Termijndeposito's en spaarrekeningen</i>
55 - Liquide middelen	
550-553	<i>Lopende rekeningen</i>
556	<i>Kasboeken</i>
558	<i>Geldebewegingen en overboekingen</i>
58 - Interne overboekingen	
580	<i>Interne overboekingen</i>

Rubriek	Omschrijving
Klasse 6 Kosten	
60 - Grondstoffen, handelsgoederen, onderleveranciers	
600	<i>Aankoop van grondstoffen</i>
601	<i>Aankoop van verbruiksgoederen voor de productie</i>
602	<i>Aankoop van diensten</i>
604	<i>Aankoop van handelsgoederen</i>
608	<i>Af te trekken bedragen</i>
609	<i>Voorraadwijzigingen</i>
61 - Diverse diensten en goederen	
610	<i>Huurgeden en huurlasten</i>
611	<i>Onderhouds- en herstelkosten</i>
612	<i>Lopende kosten (energie, bijkomende kosten, kantoorbenodigdheden)</i>
613	<i>Telefoon- en portokosten</i>
614	<i>Verzekeringen</i>
615	<i>Representatiekosten en bijdragen</i>
616	<i>Reis- en vervoerkosten</i>
617	<i>Uitzendkrachten</i>
618	<i>Presentiegelden</i>
619	<i>Erelonen en diverse kosten</i>
62 - Loonkosten	
620	<i>Bezoldigingen, vakantiegeld en eindejaarspremie</i>
621	<i>Bijdragen voor de sociale zekerheid (werkgever)</i>
622	<i>Werkgeversbijdragen (diverse)</i>
623	<i>Andere personeelskosten</i>
629	<i>Wedden onderwijs</i>
63 - Afschrijvingen en voorzieningen	
631	<i>Afschrijving - immateriële vaste activa</i>
633	<i>Afschrijving - rollend materieel</i>
634	<i>Afschrijving - installaties, machines en uitrusting</i>
635	<i>Afschrijving - materieel, meubilair en rollend materieel</i>
636	<i>Voorzieningen</i>
64 - Andere kosten	
640	<i>Belastingen en taksen</i>
643	<i>Subsidies</i>
648	<i>Studietoelagen</i>
65 - Financiële kosten	
650	<i>Renten</i>
658	<i>Bankkosten</i>
66 - Uitzonderlijke kosten	
663	<i>Verlies op vaste activa (minderwaarden)</i>
668	<i>Geboekte schulden uit vorige jaren</i>

Rubriek	Omschrijving
68 - Bestemming van het resultaat	
680	<i>Resultaat van het boekjaar (jaaroverschot)</i>
69 - Waardeverminderingen	
694	<i>Waardevermindering op terreinen en gebouwen</i>
696	<i>Waardevermindering op financiële vaste activa</i>
697	<i>Waardevermindering op vorderingen</i>
Klasse 7 Opbrengsten	
70 - Omzet	
700	<i>Maaltijden</i>
701	<i>Verkoop via automaten, verkoop van drankjes en ijs</i>
703	<i>Werken op aanvraag</i>
705	<i>Verkoop van afval</i>
707	<i>Huurinkomsten en huurlasten (verhuur op korte termijn)</i>
708	<i>Andere omzet</i>
72 - Geactiveerde interne productie	
720	<i>Geactiveerde interne productie</i>
74 - Andere opbrengsten	
740	<i>Subsidies</i>
745	<i>Rechten</i>
746	<i>Huurinkomsten - immobiëlen (verhuur op lange termijn)</i>
747	<i>Huurinkomsten - roerende goederen (verhuur op lange termijn)</i>
748	<i>Premies en terugbetaling van kosten derden</i>
749	<i>Terugbetaling van kosten personeel en andere opbrengsten</i>
75 - Financiële opbrengsten	
750	<i>Renten</i>
753	<i>Kapitaalsubsidies</i>
756	<i>Verkregen korting</i>
758	<i>Rente op premies</i>
76 - Uitzonderlijke opbrengsten	
763	<i>Meerwaarden op de realisatie van vaste activa</i>
768	<i>Andere uitzonderlijke opbrengsten</i>
769	<i>Sponsoring/giften</i>
77 - Belastingen	
771	<i>Terugbetalingen van belastingen</i>
78 - Bestemming van het resultaat	
780	<i>Resultaat van het boekjaar (jaartekort)</i>
79 - Meerwaarden	
794	<i>Meerwaarde op terreinen en gebouwen</i>
796	<i>Meerwaarde op financiële vaste activa</i>

Gezien om te worden gevoegd bij het besluit van de Regering 1892/EX/VIII/B/I van 14 april 2016 tot wijziging van het besluit van de Regering van 15 juni 2011 tot uitvoering van het decreet van 25 mei 2009 houdende het financieel reglement van de Duitstalige Gemeenschap.

Eupen, 14 april 2016.

Voor de Regering van de Duitstalige Gemeenschap,

De Minister-President,
O. PAASCH

Bijlage 2 bij het besluit van de Regering 1892/EX/VIII/B/I van 14 april 2016 tot wijziging van het besluit van de Regering van 15 juni 2011 tot uitvoering van het decreet van 25 mei 2009 houdende het financieel reglement van de Duitstalige Gemeenschap

**Indelings- en waarderingsprincipes
voor de jaarrekeningen van de financiële boekhouding van alle instellingen
van de Duitstalige Gemeenschap**

1. Immateriële vaste activa (balansklasse 21)

1.1 Begrip

Hier moeten de volgende rechten gespecificeerd worden :

concessies, octrooien, licenties (voor software, databanken enz.), merk-, auteur- en uitgeefrechten enz.

1.2 Waardering

De immateriële vaste activa worden gewaardeerd tegen aanschaffingsprijs of vervaardigingsprijs, verminderd met de planmatige afschrijvingen en eventuele uitzonderlijke afschrijvingen.

De aanschaffingsprijs omvat de niet-aftrekbare btw.

1.3 Afschrijvingen

Bij immateriële vaste activa met een beperkte levensduur moet rekening worden gehouden met de waardevermindering door planmatige afschrijvingen van de aanschaffings- of vervaardigingsprijs. Voor zover geen afwijkende duur in het contract staat, geldt hiervoor een veronderstelde levensduur van vier jaar (d.i. een jaarlijks afschrijvingspercentage van 25 %).

2. Materiële vaste activa

2.1 Begrip "materiële vaste activa"

Materiële vaste activa omvatten alleen materiële goederen die bestemd zijn om duurzaam (d.i. meer dan een jaar) voor de bedrijfsuitoefening te worden gebruikt.

2.2 Indeling van de materiële vaste activa

2.2.1 Terreinen en gebouwen (balansklasse 22)

Alle bebouwde en niet-bebouwde terreinen moeten afzonderlijk worden geboekt. Terreinen worden ook als bebouwd beschouwd als ze slechts gedeeltelijk bebouwd zijn. Terreinen waarop nieuwe gebouwen ontstaan, moeten reeds in die fase als bebouwd worden beschouwd in de balans. Een terrein wordt als niet-bebouwd beschouwd als het op zich, als zodanig, kan worden gewaardeerd.

Gebouwen zijn bouwwerken op eigen terreinen of op terreinen van derden die :

- mensen of zaken door middel van ruimtelijke omsluiting bescherming tegen invloeden van buitenaf bieden;
- mensen een verblijf bieden;
- in de grond verankerd,
- duurzaam en
- vast zijn.

Onder de gebouwen valt alles wat tot de basisinstallatie behoort, zoals :

- verlichting;
- collectieve verwarmingsinstallaties en warmwaterinstallaties;
- beluchtings- en ontluuchtingsinstallaties, d.w.z. installaties die het verblijf van mensen in ruimten mogelijk maken of aangenamer maken;
- bewaterings- en ontwateringsinstallaties, d.w.z. installaties die tot de sanitaire inrichting behoren en
- personenliften.

Externe faciliteiten worden beschouwd als bebouwde terreinen. Daartoe behoren onder meer straten, bruggen, wegen, bestrating, aangelegde pleinen en parkeerterreinen, massieve omheiningen, scheidingsmuren, stutmuren, sportinstallaties, massieve funderingen, rioleringen, onderdoorgangen en ondergrondse verbindingsgangen.

Bij ingebouwde gedeelten in huurobjecten wordt de aanschaffings- of vervaardigingsprijs van daarmee verband houdende verbouwingen ook hier geboekt. De aanschaffings- of vervaardigingsprijs van andere investeringen in huurobjecten, zoals bijvoorbeeld distributievoorzieningen, telefooninstallaties of technische installaties, komen in de begrotingspost 'meubilair en materieel'.

2.2.2 Installaties, machines en uitrusting (balansklasse 23)

De hier onder te brengen vermogensbestanddelen dienen voornamelijk voor de activiteiten van de instellingen. Daartoe behoren :

- arbeidsmachines;
- installaties voor energieproductie en -distributie;
- voorraadvaten en alle fundamenten, ondersteuning en
- werktuigen;
- ...

Reserveonderdelen en toebehoren van een installatie, voor zover die tot de initiële investering behoren, moeten samen met de installatie geactiveerd worden.

2.2.3 Meubilair, materieel en rollend materieel (balansklasse 24)

Hieronder vallen :

- het voertuigenpark;
- de installaties voor gegevensverwerking;
- de communicatiesystemen;
- de kantoorinrichting;
- de boeken in openbare bibliotheken;
- ...

2.2.4 Leasing (huurfinanciering)

De toerekening van het lease-object is afhankelijk van het soort overeenkomst waarvoor de partijen hebben geopteerd en van de werkelijke uitvoering daarvan. Met inachtneming van alle omstandigheden moet van geval tot geval worden beslist aan wie het lease-object moet worden toegerekend.

De classificatie geschiedt echter in alle gevallen volgens de regels van het Europees systeem van nationale rekeningen (financiële of operationele leasing) en moet door de leasinggever schriftelijk bevestigd worden. Die bevestiging bevat ten minste volgende gegevens :

- aard van leasing;
- looptijd van de overeenkomst;
- aanschaffings- of vervaardigingsprijs van het lease-object;
- vermelding of het lease-object in de balans van de leasinggever geactiveerd moet worden.

2.2.4.1 Financiële leasing : activering van het lease-object in de balans van de leasingnemer (balansklasse 25)

De leasingnemer moet het lease-object activeren tegen de aanschaffings- of vervaardigingsprijs. De aanschaffings- of vervaardigingsprijs is die van de leasinggever.

Ten belope van de geactiveerde aanschaffings- of vervaardigingsprijs wordt op de passiefzijde van de balans een schuld aan de leasinggever opgenomen onder de post "schulden uit leveringen en diensten".

De leasebedragen moeten worden opgesplitst in "interessen en kosten" en "aflossing".

2.2.4.2 Operationele leasing/renting : activering van het lease-object in de balans van de leasinggever

Voor de leasingnemer zijn de leasebedragen bedrijfsuitgaven en worden die bedragen in de resultatenrekening opgenomen als "huur".

2.2.5 Vooruitbetalingen en materiële vaste activa in aanbouw (balansklasse 27)

De materiële vaste activa in aanbouw hebben betrekking op alle te activeren uitgaven die tot op de balansdatum ontstaan zijn voor investeringen die nog niet rond zijn of nog niet in gebruik zijn genomen.

Vooruitbetalingen op vaste activa die worden gedaan aan derden voor bestellingen waarvoor de levering van goederen of diensten nog niet plaatsgevonden heeft of nog niet gefactureerd is, worden ook hier geboekt.

In principe moeten de materiële vaste activa in aanbouw bij voltooiing of ingebruikneming omgeboekt worden naar hun definitieve klasse.

2.3 Tijdstip van de activering

Voor het tijdstip van de activering is bij onroerende immateriële vaste activa het economische gezichtspunt en niet het formeel juridische (eigendomsovergang) gezichtspunt belangrijk. In de eerste plaats is doorslaggevend of het terrein/gebouw economisch gezien nog als vermogen van de verkoper of reeds als vermogen van de koper moet worden toegerekend.

Er wordt aangenomen dat het tot het vermogen van de koper behoort zodra de koper, volgens de wil van de partijen, economisch gezien over het terrein kan beschikken, voor zover niets meer eraan in de weg staat dat de akte bij het hypotheekkantoor wordt verleden of geregistreerd.

Voor het tijdstip van de activering van roerende immateriële vaste activa is de ontvangstdatum doorslaggevend.

Gedeelte leveringen van goederen of diensten, waarvoor geen vooruitbetalingen zijn gedaan, moeten worden geboekt op de rekening "vaste activa in aanbouw".

Bij geactiveerde interne productie is het tijdstip van de uitgaven doorslaggevend voor de activering.

2.4 Waardering**2.4.1 Begrip**

De materiële vaste activa worden als volgt gewaardeerd :

2.4.1.1 Balansklasse 22 (terreinen en gebouwen)

aanschaffings- of vervaardigingsprijs, verminderd met planmatige afschrijvingen en eventuele herwaarderingsmeerwaarden of herwaarderingsminderwaarden;

2.4.1.2 Balansklasse 23 (installaties, machines en uitrusting) - balansklasse 24 (meubilair, materieel en rollend materieel) - balansklasse 25 (financiële leasing)

aanschaffings- of vervaardigingsprijs, verminderd met planmatige afschrijvingen en eventuele uitzonderlijke afschrijvingen;

2.4.1.3 Balansklasse 27 (vooruitbetalingen en vaste activa in aanbouw)

aanschaffings- of vervaardigingsprijs.

2.4.2 Aanschaffingsprijs**2.4.2.1 Begrip "aanschaffingsprijs"**

De aanschaffingsprijs omvat alle uitgaven voor de aanschaffing (= aankoopprijs) van een goed, met inbegrip van alle bijkomende kosten die ontstaan tot het goed in gebruik kan worden genomen, verminderd met alle kortingen.

2.4.2.2 Bijkomende aanschaffingskosten

De bijkomende aanschaffingskosten omvatten onder meer :

- de niet-aftrekbare btw;
- vracht, vervoer, verpakking;
- verzekering, inklaringskosten;
- commissielonen, makelaarskosten, vergoedingen voor tussenpersonen;
- kosten i.v.m. koopovereenkomsten;
- notariskosten;
- vergoedingen voor opzegging van huurovereenkomsten of erfdiensbaarheden bij aangekochte terreinen;
- montagekosten;
- planningskosten voor materiële vaste activa;
- infrastructuurkosten;
- ...

2.4.2.3 Vermindering van de aanschaffingsprijs

Kortingen bij contante betaling, rabatten, boni of andere reducties verlagen de aanschaffingsprijs. In principe moeten de kortingen bij contante betaling of boni die door leveranciers worden toegekend, van de aanschaffingsprijs worden afgetrokken.

2.4.3 Onderscheid tussen investeringsuitgaven en onderhoudsuitgaven

2.4.3.1 Investeringsuitgaven

a) Principe

Een investeringsuitgave moet geactiveerd worden wanneer de substantie van de vaste activa wordt vergroot, de aard ervan wordt gewijzigd of de kwaliteit ervan aanzienlijk beter wordt dan oorspronkelijk het geval was. De verlenging van de levensduur op zich is niet voldoende om te besluiten dat het om investeringsuitgaven gaat. Moderniseringsuitgaven zijn geen investeringsuitgaven.

b) Voorbeelden van investeringsuitgaven

Onder investeringsuitgaven worden inzonderheid uitgaven voor het vergroten of verbouwen van gebouwen verstaan.

c) Waardegrenzen

Tot een bedrag van 8.500 euro hoeft geen onderscheid te worden gemaakt tussen investeringsuitgaven en onderhoudsuitgaven. Die uitgaven worden altijd als onderhoudsuitgaven beschouwd.

2.4.3.2 Onderhoudsuitgaven

a) Principe

Er is gewoonlijk een onderhoudsuitgave wanneer de uitgaven dienen om vaste activa in redelijke staat te houden, voor zover het om verbeteringen gaat waardoor de substantie van het economisch goed niet wordt vergroot, de aard ervan niet wordt gewijzigd en de kwaliteit ervan niet beter wordt dan oorspronkelijk het geval was. Ook een technische verbetering of een modernisering wordt als een onderhoudsuitgave beschouwd.

b) Voorbeelden van onderhoudsuitgaven

- Uitgaven voor verbouwingen en uitbreidingen, voor zover die werkzaamheden niet op een nieuwbouw lijken, bijvoorbeeld werkzaamheden voor het verplaatsen van scheidingswanden, het vervangen van ramen en deuren;
- Uitgaven voor veranderingen die moeten worden aangebracht wegens verkeerde maatregelen;
- Uitgaven voor tuinaanplantingen (herbeplantingen);
- Kosten voor de montage van verplaatste machines (niet de kosten voor de eerste installatie);
- Herstellingskosten;
- Uitgaven voor het vernieuwen van basisvoorzieningen, zoals het vervangen van een centrale verwarming door een andere verwarmingsbron, ook als de vervangen verwarmingsinstallatie technisch nog in orde was. Het vervangen van be- en verluchtingsystemen; het vervangen, nazien en moderniseren van personenliften.

2.4.4 Economische goederen van geringe waarde

Economische goederen van geringe waarde zijn bestanddelen van de vaste activa die gelijktijdig aan de volgende voorwaarden voldoen. ze moeten :

- verslijtbaar zijn;
- roerend zijn;
- op zichzelf gebruikt kunnen worden.

De aanschaffings- of vervaardigingsprijs mag niet hoger zijn dan 500 euro. Voor de waardegrens moet worden uitgegaan van de brutowaarde (d.i. inclusief niet-afrekbare btw, maar na aftrek van rabatten of kortingen bij contante betaling). Met het oog op vereenvoudiging kunnen economische goederen die aan de bovengenoemde voorwaarden voldoen, in het jaar van aanschaf of vervaardiging volledig en rechtstreeks als uitgave worden geboekt. Boeken van openbare bibliotheken vallen daar niet onder en moeten geactiveerd worden.

2.4.5 Herwaardering van terreinen en gebouwen

Terreinen en gebouwen kunnen geherwaardeerd worden als de waarde ervan wezenlijk veranderd is. Als vermoed wordt dat de waarde wezenlijk veranderd is, kan de instelling op de balansdatum een onderzoek op bijzondere waardevermindering (impairment test) uitvoeren. Indien die test op een herwaardering wijst, mag die herwaardering alleen plaatsvinden als de waardevermindering blijvend blijkt te zijn en door een extern advies of een mededeling van een andere overheidsinstantie gestaafd kan worden.

De berekende meerwaarden/waardeverminderingen worden

- in principe niet in de balans opgenomen onder de rekeningen voor de vaste activa zelf, maar onder de rekeningen voor de gecorrigeerde waarde (meerwaarde/waardevermindering) die worden opgesplitst overeenkomstig de rekeningen voor de vaste activa;
- in de resultatenrekening ofwel als meerwaarde (balansklasse 79), ofwel als waardevermindering (balansklasse 69) ingeschreven.

Zonder afbreuk te doen aan het bovenvermelde en aan de afschrijvingsregels beschreven in punt 2.4.6.2 worden de waardecorrecties uitgevoerd tot en met 31 december 2014 aangerekend op de aanschafwaarde van het betrokken onroerend goed en worden de tot dan toe uitgevoerde afschrijvingen als zodanig geboekt.

2.4.6 Afschrijvingen

2.4.6.1 Begrip "afschrijvingen"

Onder "afschrijvingen" worden de bedragen verstaan die in de resultatenrekening (balansklasse 63) als uitgave worden ingeschreven om de waardevermindering van vaste activa te registreren.

Afschrijvingen worden in principe niet gecrediteerd onder de rekeningen voor de vaste activa zelf, maar onder de rekeningen voor de afwaarderingen die overeenkomstig de rekeningen voor de vaste activa worden opgesplitst.

2.4.6.2 Normale afschrijvingen

Voor economische goederen met beperkte levensduur moet rekening worden gehouden met de waardevermindering door planmatige afschrijvingen van de aanschaffings- of vervaardigingsprijs. De volgende levensduren zijn van toepassing :

gebouwen 50 jaar;

installaties, machines en uitrusting 10 jaar;

meubilair, materieel en rollend materieel 5 jaar;

rollend materieel 5 jaar.

2.4.6.3 Specifieke problematiek van de afschrijvingen**a) Uitzonderlijke afschrijvingen**

Uitzonderlijke afschrijvingen zijn mogelijk om de volgende redenen :

- buitengewone technische slijtage van een goed;
- schade aan een economisch goed;
- het niet of niet langer gebruiken van een goed.

b) Lineaire afschrijving

Afschrijvingen worden lineair berekend.

c) Afschrijvingen in het slotjaar

In het slotjaar worden geen afschrijvingen geboekt.

d) Afschrijvingen van kosten die na de aanschaffing of vervaardiging gedaan zijn

De uitgaven die na de aanschaffing of vervaardiging ontstaan, moeten lineair worden afgeschreven over de resterende levensduur van het hoofdobject.

e) Afschrijvingen van tweedehandsgoederen

Wanneer tweedehandsgoederen van derden worden verworven, wordt de afschrijving over de vermoedelijke resterende levensduur gespreid. Die afschrijving moet telkens geval voor geval worden bepaald.

f) Aanvang van de afschrijvingen van vaste activa in aanbouw

Bij voltooiing of ingebruikneming is een omboeking op de desbetreffende rekening voor vaste activa noodzakelijk. De afschrijving begint op de datum van voltooiing of ingebruikneming.

g) Onroerende goederen

Terreinen – ongeacht of ze bebouwd of niet-bebouwd zijn – worden niet afgeschreven. Gebouwen worden afgeschreven tot een restboekwaarde van 24 % van de aanschafwaarde.

3. Financiële vaste activa (balansklasse 28)**3.1 Indeling 3.1.1 Overzicht**

Tot de financiële vaste activa behoren financiële deelnemingen en vorderingen op lange termijn.

3.1.2 Indeling**3.1.2.1 Deelnemingen**

Deelnemingen zijn belangen in het kapitaal van ondernemingen die tot doel hebben de werking van de instelling te bevorderen door een duurzame band met die onderneming te scheppen.

3.1.2.2 Vorderingen uit leningen aan ondernemingen of instellingen

Leningen zijn financiële vorderingen of geldvorderingen (in tegenstelling tot vorderingen voor levering van goederen en diensten). Leningen ontstaan dus regelmatig door voor een bepaalde tijd kapitaal te verstrekken met de verplichting, voor de ontvanger, om het bedrag onder de overeengekomen voorwaarden terug te betalen, doorgaans met rente.

Afhankelijk van de bestemming van de financiële vaste activa moet worden bepaald of deze activa geboekt moeten worden als vaste activa op lange termijn onder "leningen", dan wel als financiële vordering op korte termijn onder "andere vermogensbestanddelen".

3.2 Tijdstip van de activering

Deelnemingen die niet volledig betaald zijn, worden slechts ten belope van het werkelijk betaalde bedrag geactiveerd. Voor zover voor het niet-gestorte kapitaal tot een storting besloten is en een stortingsdatum bepaald is, moet de storting op de actiefzijde geboekt worden onder "verwerving van deelnemingen" en op de passiefzijde tegengeboekt worden onder "schulden".

3.3 Waardering**3.3.1 Deelnemingen****3.3.1.1 Aanschaffingsprijs**

Deelnemingen worden gewaardeerd op basis van de aanschaffingsprijs. De aanschaffingsprijs omvat, naast de aankoopprijs, de bijkomende aanschaffingskosten.

3.3.1.2 Waardevermindering

Een waardevermindering moet geboekt worden wanneer het om een blijvende waardevermindering gaat. De reden voor zo'n waardevermindering kunnen bijvoorbeeld aanhoudende verliezen zijn die ertoe leiden dat het eigen kapitaal moet worden aangesproken.

3.3.2 Leningen**3.3.2.1 Aanschaffingsprijs**

Leningen worden geboekt op basis van de aanschaffingsprijs.

Als aanschaffingsprijs gelden de bedragen die telkens voor de leningen zijn aangewend. In de regel gaat het om de geldsom die aan de kredietnemer is gegeven.

3.3.2.2 Waardevermindering

Een waardevermindering moet geboekt worden wanneer het om een blijvende waardevermindering gaat. Punt 6.5 verderop is van overeenkomstige toepassing.

4. voorraden**4.1 Indeling****4.1.1 Overzicht**

De voorraden omvatten alle goederen die bestemd zijn om in het kader van de activiteiten verwerkt, bewerkt en/of verkocht te worden. Alleen de bestemming van een goed, en niet de aard ervan, is bepalend om het goed te boeken en in te delen in de rubriek "voorraden".

De voorraden omvatten de grondstoffen, hulpstoffen, goederen in bewerking en diensten in uitvoering, gereede producten en handelsgoederen, alsook vooruitbetalingen op goederen in voorraad.

4.1.2 Grondstoffen en hulpstoffen (balansklasse 30)

Hiertoe behoren de grondstoffen, hulpstoffen, onderdelen en producten voor fabricage die aangekocht zijn bij derde leveranciers en verbonden ondernemingen.

Grondstoffen zijn alle materialen die rechtstreeks voor het eindproduct worden gebruikt en het hoofdbestanddeel ervan vormen.

Hulpstoffen worden eveneens voor het eindproduct gebruikt, maar zijn een ondergeschikt bestanddeel ervan. Daartoe behoort ook het verpakkingsmateriaal dat van essentieel belang is om het eindproduct te kunnen verkopen en dat in de verkoopprijs inbegrepen is.

Verbruiksgoederen worden niet in de goederenvoorraad opgenomen. Daartoe behoren onder meer :

- energie- en brandstoffen;
- kantoor- en publiciteitsmateriaal;
- schoonmaakproducten;
- andere economische goederen van geringe waarde.

4.1.3 Goederen in bewerking en diensten in uitvoering (balansklasse 32)

Goederen in bewerking zijn producten in het productiestadium waarop na be- of verwerking reeds lonen en algemene kosten van toepassing zijn, zonder dat het productieproces afgesloten is. Het gaat om voorwerpen die geen grondstof of hulpstof meer zijn, maar nog geen eindproduct zijn.

Diensten in uitvoering zijn bestellingen in uitvoering of nog niet gefactureerde prestaties. Vanuit een louter juridisch oogpunt moeten deze diensten op basis van een overeenkomst van opdracht voor leveringen of diensten beschouwd worden als vorderingen. Bij de opname in de balans naast de goederen in bewerking wordt echter rekening gehouden met de bijzondere structuur van dienstverleningsondernemingen.

De activering van goederen in bewerking/diensten in uitvoering valt onder het materialiteitsbeginsel, met andere woorden : producten en diensten met een aanschaf- of vervaardigingswaarde van minder dan 5.000 euro worden niet op de balans genoteerd.

4.1.4 Gereed product en handelsgoederen (balansklassen 33 en 34)

Gereed zijn zelf vervaardigde producten eerst wanneer ze klaar zijn voor verzending en wanneer er geen be- of verwerkingskosten meer bijkomen. Een gereed product moet dus aan twee voorwaarden voldoen :

- het moet uit eigen productie komen en
- het productieproces moet afgesloten zijn voor het goed dat in de balans wordt opgenomen.

Het aanbrengen van de zogenaamde buitenverpakking valt niet meer onder het productieproces, maar onder de commercialisering.

Bij een langdurig productieproces kan er ook sprake zijn van gereede producten, wanneer gedeelten afzonderlijk geleverd en gefactureerd worden.

Bestelde gereede producten die op de balansdatum klaar zijn om geleverd te worden, maken nog deel uit van de voorraden. Zodra de risico's op de cliënt zijn overgedragen, worden ze onder de vorderingen geboekt.

Handelsgoederen zijn gereede producten die men niet zelf geproduceerd, bewerkt of verwerkt heeft. Het zijn ingekochte handelsartikelen die bestemd zijn om te worden doorverkocht.

4.1.5 Vooruitbetalingen (balansklasse 36)

Onder "vooruitbetalingen" worden alleen voorschotten geboekt die betaald zijn in het kader van bestellingen van grondstoffen, hulpstoffen en handelsgoederen. Als de leverancier reeds bij de vooruitbetaling btw verlangt en factureert en die btw aftrekbaar is, wordt hier het nettobedrag van de vooruitbetaling geboekt. Als de btw die bij de vooruitbetaling betaald is niet aftrekbaar is, maakt ook die btw deel uit van de aanschaffingsprijs die voor de vooruitbetaling geactiveerd moet worden.

4.2 Tijdstip van de opnemingsdatum in de balans

De ontvangstdatum of het tijdstip waarop over de goederen kan worden beschikt, is bepalend voor het tijdstip waarop van derden gekochte grondstoffen, hulpstoffen of handelsgoederen in de balans worden opgenomen.

4.3 Waardering

De voorraden worden gewaardeerd tegen aanschaffings- of vervaardigingsprijs. Als de beurs- of marktprijs op de afsluitingsdag lager is, wordt die prijs in de balans opgenomen. Als de beurs- of marktprijs niet kan worden bepaald, wordt met de waarschijnlijke vervangings- of reproductiewaarde gewerkt. Door dit principe, waarbij de laagste waarde in aanmerking wordt genomen, wordt rekening gehouden met verliezen die op de referentiedatum herkenbaar, maar nog niet gerealiseerd zijn.

5. Vorderingen

5.1 Begrip en indeling

5.1.1 Begrip

Onder "vorderingen" worden de rechten geboekt voor diensten die in het kader van wederzijdse overeenkomsten reeds zijn geleverd, maar waar nog geen tegenprestatie (d.i. betaling) van de debiteur tegenover staat.

5.1.1.1 Vorderingen uit leveringen en diensten (balansklasse 40)

Tot de vorderingen uit leveringen en diensten behoren alle vorderingen die voortvloeien uit opdrachten voor aanneming van werken, leveringen en diensten en uit soortgelijke overeenkomsten met derden.

Indien vóór de balansdatum leveringen en diensten hebben plaatsgehad die nog niet gefactureerd zijn op het ogenblik dat de jaarrekening wordt opgemaakt, moet een vordering in de vorm van "op te maken factuur" in de balans verschijnen.

Vorderingen op meer dan één jaar moeten afzonderlijk worden geboekt (balansklasse 29).

5.1.1.2 Overige vorderingen (balansklasse 41)

Onder "overige vorderingen" vallen alle vorderingen en overige vermogensbestanddelen, voor zover ze nergens anders kunnen worden geboekt.

Hiertoe behoren onder meer :

- kortlopende leningen;
- gestorte vooruitbetalingen die geen betrekking hebben op vaste activa of voorraden;
- voorschotten op lonen en wedden;
- voorschotten op reiskosten, onkosten en dergelijke;
- te innen vergoedingen die door de verzekering moeten worden betaald;
- te innen schadevergoedingen;
- te innen rente;
- terug te vorderen belastingen;
- te innen subsidies of dotaties;
-

5.2 Tijdstip van de opnemings in de balans

Vorderingen uit leveringen en diensten moeten worden geboekt wanneer de leveringen en diensten hebben plaatsgehad en gefactureerd zijn.

Overige vorderingen uit schadevergoedingen, verzekeringsvergoedingen, terug te betalen belastingen en bijdragen moeten worden geboekt zodra de situatie is ingetreden waarin de dienst krachtens een wet of een overeenkomst moet worden verleend.

Overige vorderingen wegens te innen subsidies en dotaties (bij de ontvanger) :

5.2.1 Te innen subsidies (kapitaalsubsidies, werkingssubsidies,...)

De te innen subsidies worden aan de actiefzijde van de balans als vordering geboekt, wanneer de materiële voorwaarden voor de toekenning op de balansdatum vervuld zijn en de subsidie uiterlijk op 15 februari van het volgende jaar zonder betalingsvoorbehoud toegekend is, wat betekent dat de ontvanger een schriftelijke definitieve toezegging van de geveer (Europese Unie, staat, gewest, gemeenschap,...) heeft ontvangen.

5.2.2 Te innen dotaties

De boeking van de vordering/opbrengst geschiedt op basis van gelijke maandelijksche schijven van het recht dat voor het lopende boekjaar is vastgesteld. Als vastgestelde rechten gelden de bedragen die de dotatiegever voor het lopende boekjaar schriftelijk heeft meegedeeld, in voorkomend geval met inbegrip van de rechtzettingen die de dotatiegever wegens een wijziging van de berekeningsbasis in de dotaties van de vorige jaren heeft aangebracht.

Bij het opstellen van een balans over minder dan één jaar moeten – in voorkomend geval – de reeds ontvangen bedragen (werkingssubsidies, dotaties) onderscheiden worden die voor de periode na de balansdatum als opbrengst in de balans verschijnen (overlopende rekeningen - passief).

Vorderingen ten aanzien van instellingen die onder de werkingssfeer van de voorliggende indelings- en waarderingsprincipes vallen, mogen alleen worden geboekt na onderlinge afstemming.

Bij vorderingen ten aanzien van instellingen die onder de werkingssfeer van de voorliggende indelings- en waarderingsprincipes vallen, moeten telkens tegen 31 december voor alle posten saldobevestigingen worden opgevraagd. De saldi moeten op elkaar worden afgestemd.

Een vordering moet wegens oninbaarheid uit de boeken geschrapt (d.w.z. gestorneerd) worden wanneer de vordering naar alle waarschijnlijkheid niet meer geind kan worden. Geheel of gedeeltelijk uit de boeken schrappen is echter (afhankelijk van de instelling) alleen toegestaan na voorafgaande toestemming van de raad van bestuur, de minister of de Regering (zie artikel 51 van het decreet van 25 mei 2009).

Een vordering uit vorige jaren wordt daarbij in de resultatenrekening als "uitzonderlijke kosten" geboekt. In de begrotingsboekhouding wordt het artikel van het vastgestelde recht tegelijk verminderd met de oorspronkelijke ontvangst.

Indien bij de jaarlijkse inventaris een vordering wordt ontdekt die betrekking heeft op een vorig boekjaar en die nog niet geboekt is, moet die vordering – naargelang van de aard ervan – geregistreerd worden als vordering uit leveringen en diensten of als overige vorderingen en tegengeboekt worden als "uitzonderlijke opbrengst" (balansklasse 76).

5.3 Waardering

5.3.1 Principe

Vorderingen moeten worden geboekt tegen aanschaffingsprijs (nominale waarde), btw inbegrepen.

5.3.2 Activering van te innen rente

Te innen rente moet worden geactiveerd in verhouding tot de verstreken tijd, voor zover op de balansdatum een recht op te innen rente ontstaan is. Daartoe behoren ook nalatigheidsinteressen wanneer die in een overeenkomst vastgelegd zijn. De activering van de te innen rente geschiedt los van het tijdstip van de opeisbaarheid en geschiedt in balansklasse 491 - Verkrege opbrengsten.

5.4 Compensatie van vorderingen en schulden

Vorderingen mogen niet gecompenseerd worden door schulden (niet-compensatiebeginsel).

5.5 Afwaarderingen

5.5.1 Begrip

Afwaarderingen zijn louter boekhoudkundige correctieposten die betrekking hebben op vorderingen. In de balansen worden deze afwaarderingen op de actiefzijde van de desbetreffende vordering afgetrokken (rekening "geboekte waardeverminderingen").

5.5.2 Afzonderlijke afwaarderingen

Afzonderlijke afwaarderingen moeten overeenstemmen met het bedrag in kwestie of met het bedrag waarvan de inning twijfelachtig lijkt. Afwaarderingen moeten overeenstemmen met de risicobedragen. Voor de berekening van de afwaardering moet de btw die in het brutobedrag vervat is, afgetrokken worden van het bedrag van de vordering, voor zover die btw aftrekbaar is.

Voor zover in specifieke omstandigheden geen andere benadering vereist is, gelden voor de hierna opgesomde risico's de in de tabel vermelde correctiepercentages voor nettovorderingen (zonder aftrekbare btw) :

- gerechtelijk akkoord : 100 %;
- gerechtelijke aanmaning : 50 %;
- verzuim van betaling, uitstel van betaling, slechte financiële omstandigheden 25 %.

Er is sprake van verzuim van betaling wanneer de betaling na opeisbaarheid en na herhaalde aanmaningen uitblijft. Forfaitaire afwaarderingen zijn niet toegestaan.

6. Geldbeleggingen en liquide middelen (balansklasse 55)

6.1 Begrip en indeling

Hieronder vallen : cheques, kasgeld en tegoeden bij kredietinstellingen.

Onder de banktegoeden worden bijvoorbeeld ook de termijnbeleggingen geboekt.

6.1.1 Cheques

Hier moeten alle cheques worden geboekt die ingekomen zijn, maar nog niet ter creditering aan een bank of aan derden doorgegeven zijn. Daartoe behoren ook cheques die weliswaar al doorgegeven zijn, maar nog niet door de bank gecrediteerd zijn.

6.1.2 Kasgeld

Tot het kasgeld behoort het geld in contanten. Tot de geldvoorraad behoren ook de vreemde valuta. Zegels – bijvoorbeeld postzegels – worden alleen bij het kasgeld meegerekend als ze als wettelijke betaalmiddel erkend zijn.

6.1.3 Tegoeden bij kredietinstellingen

Tegoeden moeten als vorderingen ten aanzien van binnenlandse of buitenlandse banken voortvloeien uit lopende en regelmatige handelsbetrekkingen. Hier moeten de tegoeden op rekening-courant worden geboekt, alsook de zogenaamde termijndeposito's.

Het verrekenen van tegoeden en schulden bij verscheidene kredietinstellingen is niet toegestaan.

6.2 Waardering

Cheques moeten als vorderingen worden gewaardeerd. Kasgeld en banktegoeden moeten tegen nominale waarde worden gewaardeerd.

Liquide middelen in vreemde valuta moeten worden geboekt tegen de laagste koers op de balansdatum (31 december).

7. Eigen vermogen

7.1 Overzicht

Tot het eigen vermogen behoren de overgedragen resultaten (winst of verlies), alsook de kapitaalsubsidies.

7.2 Indeling 7.2.1 Overgedragen resultaten (balansklasse 10)

Het gaat om de gecumuleerde winsten of verliezen van de instelling op de balansdatum (31 december).

7.2.2 Kapitaalsubsidies (bij de ontvanger) (balansklasse 15)

Investeringsubsidies voor vaste activa moeten in de balans worden opgenomen wanneer bij de aanschaf van materiële vaste activa niet-terugbetaalbare subsidies en dotaties worden toegekend door derden (bijvoorbeeld de staat, een gewest, gemeenschap,...). Boeken op de passiefzijde is echter alleen mogelijk bij duidelijk toegewezen subsidies of dotaties. Indien een algemene kapitaaldotatie voor de aanschaf van investeringsgoederen op lange termijn ter beschikking wordt gesteld van de instelling en de instelling daarover vrij mag beschikken, dan moet die kapitaaldotatie volledig geboekt worden als opbrengst van het lopende jaar.

Die post moet worden gedebiteerd op basis van de resterende levensduur van de economische goederen waarvoor subsidie is toegekend, voor zover die goederen afgeschreven worden. Het debiteren geschiedt dan in de resultatenrekening onder de begrotingspost "overige financiële opbrengsten". Indien investeringsubsidies betrekking hebben op terreinen/gebouwen die niet afgeschreven worden, blijven deze subsidies onveranderd geboekt als kapitaalsubsidies in het eigen vermogen.

Bij subsidies die onder bepaalde voorwaarden terugbetaald moeten worden, moet worden nagegaan of een economische kost bestaat, rekening houdend met het feit of de opgelegde voorwaarden al dan niet zijn vervuld. Voor zover erop gerekend moet worden dat de terugbetalingsplicht werkzaam wordt, moet die terugbetalingsplicht als schuld worden geboekt.

N.B. Ontvangen werkingssubsidies moeten rechtstreeks in de resultatenrekening worden geboekt onder "overige opbrengsten". Een verrekening met de uitgaven voor de dekking waarvan die subsidies toegekend zijn, is principieel niet toegestaan (compensatieverbod).

8. Voorzieningen (balansklasse 16)

8.1 Begrip en indeling

8.1.1 Begrip

Voorzieningen dienen om toekomstige kosten te boeken die in het lopende of in een vroeger boekjaar veroorzaakt zijn, maar op de balansdatum nog geen aanleiding gegeven hebben tot het boeken van een schuld. De aard van de kosten moet nauwkeurig omschreven kunnen worden en het bestaan van die kosten moet op de balansdatum waarschijnlijk of zeker zijn. Het bedrag van de kosten is bij de opneming in de balans nog onzeker.

Voorzieningen worden alleen aangelegd als er geen middelen ten laste van de vastleggingskredieten zijn vastgelegd op grond van verplichtingen die in het begrotingsjaar ontstaan of aangegaan zijn.

8.1.2 Indeling

8.1.2.1 Voorzieningen voor sociale verplichtingen

De verplichting om voorzieningen aan te leggen vloeit voort uit de algemene verplichting om voorzieningen aan te leggen voor onzekere schulden.

Hier moeten de voorzieningen voor ontslagvergoedingen worden geboekt.

Overeenkomstig artikel 14, tweede lid, van het koninklijk besluit van 10 november 2009 hoeven geen voorzieningen voor pensioenen te worden aangelegd.

8.1.2.2 Voorzieningen voor belastingen, met inbegrip van uitgestelde belastingen

Er moeten voorzieningen worden aangelegd ten belope van de bedragen die uit het oogpunt van het belastingrecht tot het einde van het boekjaar ontstaan zijn. Rechtsgeldig geheven belastingen moeten worden geboekt als schulden.

8.1.2.3 Overige voorzieningen

Er moeten voorzieningen aangelegd worden voor :

- grote herstellings- en onderhoudswerken;
- lopende geschillen;
- garanties.

De garanties vloeien doorgaans voort uit koop- of aannemingsovereenkomsten. De garanties berusten op :

- wettelijke garantieverplichtingen;
- contractuele garantieverplichtingen.

8.2 Waardering

De voorzieningen moeten in de balans worden opgenomen ten belope van het bedrag dat redelijkerwijs noodzakelijk is. Het bedrag van de voorziening moet overeenstemmen met het bedrag dat nodig is om het risico te dekken of dat waarschijnlijk moet worden betaald.

9. Schulden

9.1 Begrip en indeling

9.1.1 Begrip

De verplichtingen van de instelling waarvan het bedrag en de vervaldatum op de balansdatum vaststaan, worden als schulden geboekt. Het moet gaan om lasten die op het vermogen van de instelling drukken en dus om een schuld die in de balans verschijnt.

Schulden op meer dan één jaar moeten afzonderlijk worden geboekt (balansklasse 17).

9.1.2 Indeling

9.1.2.1 Schulden op meer dan één jaar die binnen het jaar vervallen (balansklasse 42)

Het gaat hier om het kortetermijngedeelte van langetermijnleningen aan de instelling.

9.1.2.2 Financiële schulden (balansklasse 43)

Hier moeten alle bankschulden worden geboekt, alsook alle financiële schulden ten aanzien van derden.

9.1.2.3 Schulden uit leveringen en diensten (balansklasse 44)

Als schulden uit leveringen en diensten moeten de rechten worden geboekt waarvoor in het raam van bilaterale overeenkomsten al leveringen/diensten hebben plaatsgehad, maar nog geen betalingen zijn gedaan. Daartoe behoren de schulden die ontstaan uit opdrachten voor de aanneming van werken, leveringen en diensten en soortgelijke overeenkomsten met derden.

Indien vóór de balansdatum leveringen en diensten verkregen zijn waarvoor op het tijdstip van de opmaak van de jaarrekeningen nog geen factuur ontvangen is, moet in de balans een schuld in de vorm van een "te ontvangen factuur" verschijnen.

9.1.2.4 Schulden met betrekking tot belastingen, bezoldigingen en sociale lasten (balansklasse 45)

Als belastingen gelden niet alleen die welke in de resultatenrekening als zodanig moeten worden geboekt, maar ook die welke de instelling voor derden betaalt of die voor haar wachtrekeningen vormen (b.v. : btw, bedrijfsvoorheffing, roerende voorheffing).

De schulden in het raam van bezoldigingen en sociale lasten omvatten onder meer :

- nog te betalen lonen en wedden;
- sociale lasten, bijdragen voor de sociale zekerheid;
- voorzieningen voor vakantiegeld, premies, dertiende maand en andere vergoedingen;
- ...

9.1.2.5 Diverse schulden (balansklasse 48)

Tot de diverse schulden behoren alle schulden die nergens anders kunnen worden geboekt.

Hiertoe behoren onder meer :

- de ontvangen voorschotten;
- de schulden uit subsidies of dotaties;
- ...

9.2 Tijdstip van de opnemings in de balans

Schulden uit leveringen en diensten moeten in de balans worden opgenomen wanneer de leveringen en diensten hebben plaatsgehad en gefactureerd zijn.

Diverse schulden wegens toegezegde subsidies en dotaties (bij de subsidiërende overheid) :

9.2.1 Te betalen subsidies (kapitaalsubsidies, werkingssubsidies,...)

De schuld die uit de toezegging van subsidies ontstaat, moet worden geboekt wanneer de materiële voorwaarden voor de toekenning op de balansdatum vervuld zijn en de subsidie uiterlijk op 15 februari van het volgende jaar zonder betalingsvoorbehoud toegekend is, wat betekent dat de subsidiërende instantie een schriftelijke definitieve toezegging heeft gegeven.

9.2.2 Te betalen dotaties

De boeking van de schuld/kost geschiedt op basis van gelijke maandelijks schijven van de schuld die voor het lopende boekjaar is vastgesteld. Als vastgestelde schulden gelden de bedragen die de dotatiegever voor het lopende boekjaar schriftelijk aan de dotatieontvanger heeft meegedeeld, in voorkomend geval met inbegrip van de rechtzettingen die de dotatiegever wegens een wijziging van de berekeningsbasis in de dotaties van de vorige jaren heeft aangebracht.

Bij het opmaken van een balans over minder dan één jaar moeten – in voorkomend geval – de reeds gedane uitgaven (werkingssubsidies, dotaties) onderscheiden worden die voor de periode na de balansdatum als kosten in de balans verschijnen (overlopende rekeningen - actief).

Schulden ten aanzien van instellingen die onder de werkingssfeer van de voorliggende indelings- en waarderingsprincipes vallen, mogen alleen na onderlinge afstemming geboekt worden.

Bij schulden ten aanzien van instellingen die onder de werkingssfeer van de voorliggende indelings- en waarderingsprincipes vallen, moeten telkens tegen 31 december voor alle posten saldobevestigingen worden opgevraagd. De saldi moeten op elkaar worden afgestemd.

Indien bij de jaarlijkse inventaris een schuld wordt ontdekt die betrekking heeft op een vorig boekjaar en die nog niet geboekt is, moet die schuld – naargelang van de aard ervan – op de passiefzijde van de balans worden opgenomen als schuld uit leveringen en diensten of als overige schulden en tegengeboekt worden als "uitzonderlijke kosten" (balansklasse 66).

9.3 Waardering 9.3.1 Principe

Schulden moeten worden gewaardeerd tegen aflossingswaarde. De aflossingswaarde stemt in de regel overeen met het bedrag waarvoor de schuld is aangegaan.

9.3.2 Schulden in vreemde valuta

In de regel wordt de op de balansdatum geldende afsluitingskoers als basis gebruikt.

9.3.3 Compensatie van schulden

Schulden mogen principieel niet gecompenseerd worden met vorderingen.

10. Overlopende rekeningen

10.1 Begrip

Volgende posten worden als overlopende rekeningen opgenomen :

- de posten die uitgaven en ontvangsten van vóór de balansdatum bevatten, voor zover ze een kost of een opbrengst voor een bepaalde periode na die datum vertegenwoordigen.
- opbrengsten en kosten van het afgelopen boekjaar die pas later tot ontvangsten of uitgaven leiden.

Overlopende rekeningen ten aanzien van instellingen die onder de werkingssfeer van de voorliggende indelings- en waarderingsprincipes vallen, moeten in aanmerking worden genomen in de saldobestemmingen van de vorderingen/schulden op 31 december.

10.2 Overlopende rekeningen (actief) (balansklassen 490 en 491)

Hier moeten onder meer de volgende posten worden ondergebracht :

10.2.1 Kosten die na de balansdatum zijn betaald (= over te dragen kosten)

- rente (kredietnemer);
- huur- en pachtgelden (huurder);
- verzekeringspremies;
- werkingssubsidies;
- dotaties;
- ...

Enmalige hogere uitgaven voor de spreiding van bijvoorbeeld publiciteitskosten mogen niet worden opgenomen, aangezien zulke kosten niet op een bepaalde periode na de balansdatum slaan.

10.2.2 Opbrengsten van het afgelopen boekjaar die eerst in het jaar daarop tot ontvangsten leiden (= verkregen opbrengsten)

- rente (kredietgever);
- huur- en pachtgelden (verhuurder);
- ...

10.3 Overlopende rekeningen (passief) (balansklassen 492 en 493)

Hier moeten onder meer de volgende posten worden ondergebracht :

10.3.1 De opbrengsten die na de balansdatum zijn geïnd (= over te dragen opbrengsten)

- ontvangen rente (kredietgever);
- huur- en pachtgelden (verhuurder);
- werkingssubsidies;
- dotaties;
- ...

10.3.2 De kosten van het afgelopen boekjaar die eerst in het jaar daarop tot uitgaven leiden (= toe te rekenen kosten)

- rente (kredietnemer);
- ontvangen huur- en pachtgelden (huurder);
- verzekeringspremies;
- ...

11. Resultatenrekening : kosten

11.1 Grondstoffen, handelsgoederen en onderleveranciers (balansklasse 60)

Onder "materiaalkosten" wordt het materiaal gefactureerd dat in het kader van het productie- of dienstverleningsproces wordt gebruikt of ingezet. Ontvangen diensten zijn diensten van derden die, net zoals het materiaalverbruik, in het productieproces vloeien, bijvoorbeeld materiaalbewerking.

Indien overeenkomstig punt 4 van deze waarderingsprincipes een voorraad wordt bijgehouden, moet de wijziging van de voorraden ten opzichte van het vorige jaar ook minstens één keer per jaar op 31 december in die balansklasse worden vermeld.

11.2 Diverse diensten en goederen (balansklasse 61)

Hier worden alle andere exploitatiekosten geboekt die nog voor de dienstverlening of voor de productie nodig zijn en die in de regel van derden komen.

Voorbeelden van diverse diensten en goederen zijn :

- huurgelden en huurlasten;
- onderhouds- en herstelkosten;
- lopende kosten (energie, bijkomende kosten, kantoorbenodigdheden);
- telefoon- en portokosten;
- verzekeringspremies;
- representatiekosten;
- reis- en vervoerkosten;
- uitzendkrachten en presentiegelden;
- erelonen en diverse kosten.

11.3 Loonkosten (balansklasse 62)

Tot de loonkosten behoren onder meer :

- de brutoloonkost, met inbegrip van alle sociale uitkeringen die aan de personeelsleden van de instelling worden betaald;
- kosten van voortgezette opleidingen voor het personeel en in voorkomend geval examen- en inschrijvingsgeld;
- verzekeringskosten die betrekking hebben op het personeel;
- uitgaven voor werk- en veiligheidskledij;
- kosten voor personeelswerving.

Onder de loonkosten wordt alleen het personeel van de instelling geboekt, maar geen uitzendkrachten, mensen die onder een aannemingsovereenkomst werken, zelfstandigen of bijvoorbeeld consultants.

11.4 Afschrijvingen en voorzieningen (balansklasse 63)

Hier worden de afschrijvingen geboekt die onder de punten 1 en 2 van deze waarderingsprincipes worden beschreven.

Hier worden de voorzieningen voor toekomstige kosten geboekt die onder punt 8 van deze waarderingsprincipes worden beschreven, met uitzondering van de voorzieningen voor vakantiegeld en andere sociale verplichtingen.

Boekingen in deze balansklasse hebben in de regel geen uitwerking op de begrotingsboekhouding die wordt beschreven in hoofdstuk III van het decreet van 25 mei 2009 houdende het financieel reglement van de Duitstalige Gemeenschap.

11.5 Andere kosten (balansklasse 64)

De andere kosten omvatten alle operationele kosten van de instelling die niet onder de balansklassen 60 tot 63 vallen.

Voorbeelden van andere kosten zijn :

- belastingen en taksen;
- toegekende toelagen en subsidies.

11.6 Financiële kosten (balansklasse 65)

De financiële kosten omvatten alle rentelasten en bankkosten. Ook de kortingen bij contante betaling van klantenfacturen worden hier geboekt.

11.7 Uitzonderlijke kosten (balansklasse 66)

Tot het uitzonderlijk resultaat behoren alle kosten en opbrengsten die geen rechtstreeks verband houden met de eigenlijke activiteit van de instelling.

11.8 Waardeverminderingen (balansklasse 69)

Overeenkomstig punt 2.4.5 van deze waarderingprincipes worden in deze klasse de niet-gerealiseerde waardeverminderingen door herwaardering geboekt. Hier worden ook de niet-gerealiseerde waardeverminderingen op financiële vaste activa en de waardeverminderingen op klanten en overige vorderingen geboekt.

12. Resultatenrekening : opbrengsten

12.1 Omzet (balansklasse 70)

In deze balansklasse worden opbrengsten geboekt die door de verkoop van goederen of diensten ontstaan. Voorbeelden van omzetopbrengsten zijn :

- verkoop van maaltijden of levensmiddelen;
- verkoop van afval;
- huurinkomsten (verhuur op korte termijn).

12.2 Geactiveerde interne productie (balansklasse 72)

Interne productie verwijst naar de prestaties van een instelling die niet aan derden verkocht worden (externe prestaties of prestaties door derden), maar intern gebruikt worden. Geactiveerde interne productie wordt alleen geboekt indien overeenkomstig de punten 1 en 2 van deze waarderingprincipes kosten geactiveerd moeten worden en het bedrag met bewijsstukken verantwoord kan worden.

12.3 Andere opbrengsten (balansklasse 74)

De andere opbrengsten omvatten de operationele opbrengsten van de instelling die niet door de verkoop van goederen en diensten zijn ontstaan en die niet als geactiveerde interne productie worden beschouwd.

Voorbeelden van andere opbrengsten zijn :

- subsidies;
- rechten;
- huurinkomsten (verhuur op korte termijn);
- premies;
- terugbetaling van kosten door derden.

12.4 Financiële opbrengsten (balansklasse 75)

De financiële opbrengsten omvatten alle opbrengsten uit effecten, deelnemingen, geldbeleggingen, toegekende leningen en banktegoeden. Hier worden ook de kortingen bij contante betaling van leveranciersrekeningen en de opbrengsten uit kapitaalsubsidies geboekt.

12.5 Uitzonderlijke opbrengsten (balansklasse 76)

Tot de uitzonderlijke opbrengsten behoren de opbrengsten die geen rechtstreeks verband houden met de eigenlijke activiteit van de instelling.

Voorbeelden van uitzonderlijke opbrengsten zijn :

- Gerealiseerde meerwaarden op vaste activa;
- giften en sponsoring;
- verzekeringsvergoedingen.

12.6 Belastingen (balansklasse 77)

In deze klasse worden alle belastingopbrengsten en terugbetalingen van belastingen geboekt.

12.7 Waardeverhogingen (balansklasse 79)

Overeenkomstig punt 2.4.5 van deze waarderingprincipes worden in deze klasse de niet-gerealiseerde herwaardeeringsmeerwaarden geboekt. Hier worden ook de niet-gerealiseerde meerwaarden op financiële vaste activa geboekt.

13. Bestemming van het resultaat

Het resultaat van het boekjaar wordt berekend door alle kosten en opbrengsten van een jaar te salderen. Het zo berekende jaaroverschot of jaartekort moet tegen 31 december op het nettoactief van de instelling worden geboekt door een omboeking via de balansklassen 68 of 78.

Gezien om te worden gevoegd bij het besluit van de Regering 1892/EX/VIII/B/I van 14 april 2016 tot wijziging van het besluit van de Regering van 15 juni 2011 tot uitvoering van het decreet van 25 mei 2009 houdende het financieel reglement van de Duitstalige Gemeenschap.

Eupen, 14 april 2016.

Voor de Regering van de Duitstalige Gemeenschap,

De Minister-President,
O. PAASCH