

VLAAMSE OVERHEID

Bestuurszaken

[C – 2013/35301]

1 MAART 2013. — Omzendbrief BB 2013/01. — Boekhouding besturen van de eredienst

Aan de provinciegouverneurs

Ter kennisgeving aan :

- de representatieve organen van de erkende erediensten
- de bestuursorganen van de erkende erediensten
- de deputaties
- de colleges van burgemeester en schepenen

Naar aanleiding van de evaluatie van de toepassing van de regels voor de besturen van de eredienst, werd de regelgeving op enkele punten aangepast. Dat geldt zowel voor het eredienstendecreet van 7 mei 2004, dat werd gewijzigd bij decreet van 6 juli 2012, als voor het algemeen reglement op de boekhouding van de besturen van de eredienst, dat werd gewijzigd bij besluit van de Vlaamse Regering van 14 december 2012. Hoewel deze wijzigingen geen invloed hebben op de fundamenten van de regelgeving, is hun praktische impact toch belangrijk genoeg om de bestaande omzendbrieven over de boekhouding van de besturen van de eredienst te vervangen. Deze omzendbrief vervangt dan ook de omzendbrieven BB-2007/01 van 12 januari 2007 en BB-2008/06 van 18 juli 2008.

1. Uitgangspunten

In het eredienstendecreet van 7 mei 2004 staat het overleg centraal. Dat overleg wordt gevoegd tussen het centraal bestuur (of de afzonderlijke besturen van de eredienst als er geen centraal bestuur is) enerzijds en het gemeente- of provinciebestuur dat tegemoetkomt in de eventuele tekorten van die besturen van de eredienst anderzijds. In dat overleg worden alle afspraken gemaakt, die bepalend zijn voor de relaties tussen de betrokken partijen. De materiële neerslag van de financiële afspraken is het meerjarenplan, dat een periode van zes jaar beslaat, die telkens ingaat het tweede jaar van de gemeentelijke of provinciale bestuursperiode. Het jaarlijkse budget wordt afgeleid uit dat meerjarenplan en als het er in past, wordt het enkel ter akteneming voorgelegd aan de gemeente- of provincieraad. Enkel voor belangrijke bijstellingen van de planning zal het meerjarenplan moeten worden gewijzigd (en dus opnieuw moeten worden goedgekeurd). Kleinere wijzigingen of verschuivingen in de planning en de uitvoering (die geen fundamentele impact hebben op de gemeentelijke verplichtingen) kunnen op een soepele wijze doorgevoerd worden, zonder dat de voorafgaande goedkeuring van het gemeente- of provinciebestuur vereist is. Het belang van een meerjarenplan dat goede afspraken bevat voor die periode van zes jaar kan dus niet genoeg worden onderstreept.

In het overleg omtrent de (ontwerpen van) meerjarenplannen moeten de centrale besturen van de eredienst hun coördinerende rol ten volle spelen. Het blijft uiteindelijk het eredienstbestuur zelf dat het meerjarenplan moet opstellen, maar alle partijen hebben er belang bij om hierover optimaal overleg te plegen, zodat duidelijke afspraken zo veel mogelijk discussies kunnen voorkomen. Op de plaatsen waar geen centraal bestuur werd opgericht, wordt dat overleg uiteraard rechtstreeks gevoerd tussen het eredienstbestuur en het gemeente- of provinciebestuur. De decreetwijziging van 6 juli 2012 heeft de gemeente- of provincieraad nu ook de bevoegdheid gegeven om een meerjarenplan van een bestuur van de eredienst aan te passen. Die bevoegdheid is echter beperkt tot aanpassingen aan wat in het overleg besproken werd : het blijft de bedoeling dat er gestreefd wordt naar een oplossing die voor alle partijen aanvaardbaar is en het lokale overleg is daarvoor het aangewezen forum.

Die nadruk op het lokale overleg wordt in het decreet doorgetrokken naar de toezichtsprocedures. Het gemeente- of provinciebestuur dat tussenkomt in de eventuele tekorten van het bestuur van de eredienst keurt het meerjarenplan goed en behalve in het geval van een beroep bij de provinciegouverneur is dat meteen ook het einde van de procedure. De decreetgever wil op die wijze optimale kansen bieden aan het overleg, waarbij beide partijen als autonome gesprekspartners ten volle worden geresponsabiliseerd.

Door de beslissing op het lokale niveau te leggen, kan er ook geen sprake meer zijn van algemene richtlijnen vanwege de Vlaamse overheid. Het onderscheid dat vroeger gemaakt werd tussen de verplichte en facultatieve uitgaven is daarmee ook opgeheven. In plaats van een dergelijke lijst van verplichte uitgaven, die onmogelijk volledig of op elke situatie toepasbaar kan zijn, rekent de decreetgever ook hier op de goede afspraken bij het meerjarenplan. In de gevallen waarin de discussie blijft bestaan, zal de provinciegouverneur (of de Vlaamse Regering) zich in een beroepsprocedure moeten uitspreken. In die situatie zal telkens de afweging moeten worden gemaakt tussen onder andere de financiële situatie van het gemeente- en provinciebestuur, de niet-inmenging in de werking van de eredienst door de burgerlijke overheid, en de opdrachten van het bestuur van de eredienst. Bij dergelijke betwistingen zal de oude administratieve rechtspraak mee richtinggevend zijn. Het onderscheid tussen de uitgaven van het bestuur van de eredienst en de uitgaven voor de werking van de geloofsgemeenschap (parochie/gemeente/) blijft onverkort van kracht. Het bestuur van de eredienst moet zich dus houden aan zijn wettelijke opdrachten.

2. Lokale afspraken

De meerjarenplannen van de afzonderlijke besturen van de eredienst bevatten de (financiële) afspraken tussen de gemeente of provincie en het individuele bestuur van de eredienst. Daarnaast kunnen het centraal bestuur van de eredienst en het gemeente- of provinciebestuur ook afspraken maken. Die afspraken zijn bindend voor alle besturen van de eredienst die dat centraal bestuur vertegenwoordigt (al kunnen die wel beroep instellen bij de provinciegouverneur, binnen een termijn van dertig dagen). Dat betekent dat elk afzonderlijk bestuur van de eredienst die afspraken dus moet respecteren en bijvoorbeeld ook in zijn meerjarenplan geen zaken kan opnemen die daarmee strijdig zijn. Het is evident dat het centraal bestuur bij de totstandkoming van die afspraken uitgebreid overlegt met de verschillende besturen van de eredienst die het vertegenwoordigt, zodat onnodige discussies vermeden worden.

De afspraken die zo gemaakt worden tussen het centraal bestuur en het gemeente- of provinciebestuur worden vastgelegd in een afzonderlijk document, dat door beide partijen moet worden goedgekeurd. Wat het gemeentebestuur betreft, is dat, met toepassing van de algemene regeling van artikel 43, § 1, van het Gemeentedecreet, een bevoegdheid van de gemeenteraad, maar kan die wel worden gedelegeerd aan het college. Ook het centraal bestuur moet de afspraken goedkeuren die zijn afgevaardigden besproken hebben.

Daarnaast kunnen ook nog afspraken worden gemaakt tussen het gemeentebestuur en een individueel bestuur van de eredienst. Die afspraken maken deel uit van het meerjarenplan van het betrokken bestuur van de eredienst en worden dus goedgekeurd door dat individueel bestuur van de eredienst bij de vaststelling van dat meerjarenplan. Aan de kant van de gemeente is het in dit geval steeds de gemeenteraad die dat meerjarenplan, en de afspraken die er deel van uitmaken, goedkeurt, delegatie aan het college is niet mogelijk.

Beide soorten afspraken kunnen worden gemaakt over alle onderwerpen waarvoor dat in het lokale overleg nuttig wordt geacht. In artikel 10 van het boekhoudreglement worden, bij wijze van voorbeeld, enkele mogelijkheden opgesomd. Er mag in de filosofie van het decreet niet uit het oog worden verloren dat duidelijke en expliciete afspraken de voorkeur verdienen op alle punten waarover discussie te verwachten is. Concrete voorbeelden van mogelijke afspraken zijn :

- dat een bepaalde uitgave jaarlijks nooit meer mag bedragen dan een bepaald percentage van bepaalde ontvangsten (bijvoorbeeld maximaal 5 % van de exploitatieontvangsten zonder de exploitatietoelage);
- dat de gemeentelijke of provinciale toelage jaarlijks in twee keer zal worden uitbetaald, een eerste deel op 2 januari, het tweede op 1 juli.

3. Terminologie en algemene bepalingen

3.1. Terminologie

In het reglement en in de modellen van het ministerieel besluit wordt een erediensneutrale terminologie gehanteerd. Er is dus altijd sprake van bestuur van de erediens, bestuursorgaan, gebouw van de erediens, enzovoort en niet van bijvoorbeeld kerkfabriek, kerkraad, kerk of van Israëlitische gemeente, bestuursraad van de Israëlitische erediens, synagoge. In artikel 1 van het reglement is de specifieke terminologie voor elke erediens terug te vinden voor de termen die in dat besluit voorkomen. Ook in deze omzendbrief wordt een erediensneutrale terminologie gehanteerd.

3.2. Exploitatie, investeringen en overboekingen

Het decreet maakt een onderscheid tussen exploitatie en investeringen. De exploitatie omvat het geheel van de ontvangsten en uitgaven die gewoonlijk minstens één keer per financieel boekjaar voorkomen en die te maken hebben met de regelmatige, gewone werking van het bestuur. Ook de periodieke aflossingen van de leningen behoren tot de exploitatie.

De investeringen omvatten alle ontvangsten en uitgaven die invloed hebben op de omvang, de waarde of de instandhouding van het patrimonium van het bestuur, behalve de gewone onderhoudswerkzaamheden. Ook de ontvangsten van leningen en toelagen die verband houden met die uitgaven behoren tot de investeringen, net als de investeringsbeleggingen en de vervroegde terugbetalingen van de leningen.

Een ontvangst of een uitgave waarover twijfel bestaat of ze tot de investeringen moet worden gerekend, wordt in de exploitatie ondergebracht. Als die ontvangsten of uitgaven eenmaal zijn toegewezen aan exploitatie of investeringen, kan die toewijzing niet meer worden gewijzigd (artikel 4 van het reglement).

Het evenwicht van exploitatie en investeringen wordt telkens afzonderlijk berekend en ook het overschot of tekort van de voorgaande jaren wordt afzonderlijk opgevolgd voor de exploitatie en de investeringen. Voor het evenwicht in de exploitatie fungeert de gemeentelijke of provinciale toelage als sluitpost. Voor de investeringen is dat niet het geval. Daar worden de toelagen verdeeld over de verschillende investeringsprojecten. Daardoor kunnen er meerdere investeringstoelagen zijn in hetzelfde jaar, in plaats van één allesomvattende toelage. Die opsplitsing laat ook toe om de verschuiving van een investering in het meerjarenplan op een doorzichtiger wijze te volgen. Op de precieze formulering van de evenwichtsverplichting wordt verder nog ingegaan (zie onder 5.1 en 6.1).

Daarnaast bestaat de mogelijkheid om overboekingen te doen van de exploitatie naar de investeringen. Zo kunnen overschotten van de exploitatie aangewend worden voor investeringen. Daarvoor moeten dan in het meerjarenplan en in het budget de nodige kredieten voor overboekingen worden ingeschreven. Omdat een dergelijke overboeking betekent dat er minder middelen beschikbaar zijn voor de exploitatie, en het gemeente- of provinciebestuur verplicht is om het evenwicht van de exploitatie te verzekeren, zijn die overboekingen gebonden aan strikte voorwaarden. Enkel voor de besturen van de erediens die geen gemeentelijke of provinciale exploitatietoelage krijgen gedurende de hele periode van het meerjarenplan, omdat ze zelfbedruipend zijn, zijn overboekingen zonder meer toegestaan : ze moeten enkel de nodige kredieten opnemen in hun meerjarenplan en budget. Voor de besturen die wel een exploitatietoelage ontvangen, zijn overboekingen alleen mogelijk als daarover overeenstemming werd bereikt in het overleg. Dat betekent dat dergelijke overboekingen dus enkel mogelijk zijn als daarover afspraken gemaakt werden met het gemeente- of provinciebestuur. Een mogelijke afspraak zou kunnen zijn dat een bestuur van de erediens jaarlijks een bepaald percentage van huuropbrengsten van een bepaald onroerend goed mag overboeken naar de investeringen om ze daar te beleggen in een soort reservefonds. Zo kunnen de noodzakelijke grotere onderhoudswerkzaamheden aan dat onroerend goed met die middelen worden gefinancierd (en hoeft er geen gemeentelijke of provinciale tegemoetkoming meer te worden gevraagd). Het is in het belang van alle betrokken partijen om de afspraken hierover zo duidelijk en expliciet mogelijk te formuleren om elke discussie nadien te voorkomen. Het is het best om dat te doen bij het overleg over het meerjarenplan.

Overboekingen van de investeringen naar de exploitatie zijn niet mogelijk. Dat zou immers een structurele verarming van het bestuur van de erediens betekenen en op lange termijn de tegemoetkomingen van het gemeente- of provinciebestuur sterk doen stijgen.

4. Indeling van de rapportering

De rapportering van de besturen van de erediens die opgelegd wordt in het reglement en het ministerieel besluit is functioneel opgebouwd. Dat wil zeggen dat de rapportering ingedeeld wordt op basis van datgene waarop de ontvangsten en uitgaven betrekking hebben. Zowel binnen de exploitatie als binnen de investeringen en telkens zowel binnen de ontvangsten als binnen de uitgaven worden dezelfde hoofdfuncties onderscheiden (te herkennen aan het tweede cijfer van het rekeningnummer) in het rekeningstelsel en in de diverse documenten uit de financiële cyclus :

- erediens;
- gebouwen van de erediens;
- bestuur van de erediens;
- privaat patrimonium;
- stichtingen;
- financiering.

De hoofdfunctie erediens omvat alles wat te maken heeft met de erediens in strikte zin. De indeling van de besturen van de verschillende erediens zal hier het meest uiteenlopen. De tweede hoofdfunctie groepeerd alles wat te maken heeft met de gebouwen van de erediens. Daartoe wordt ook de woning van de bedienaar van de erediens gerekend, indien van toepassing. De derde hoofdfunctie, het bestuur van de erediens, omvat de ontvangsten en uitgaven die het gevolg zijn van het feit dat er een openbaar bestuur van de erediens bestaat (administratiekosten enzovoort). In de hoofdfunctie privaat patrimonium worden alle verrichtingen ondergebracht die verband houden met de bezittingen waarover het bestuur volledig vrij kan beschikken omdat ze niet rechtstreeks worden aangewend voor de erediens of de dagelijkse werking van het bestuur van de erediens. Het gaat hier om de reserves van het bestuur. Dat kunnen onroerende eigendommen zijn, maar bijvoorbeeld ook geldbeleggingen. De hoofdfunctie stichtingen wordt afgezonderd omdat hier rechten van derden in het spel zijn die moeten kunnen worden gevolgd. De hoofdfunctie financiering ten slotte omvat alle leningen en andere geldmiddelen die door derden tijdelijk ter beschikking worden gesteld.

Om een bepaalde ontvangst of uitgave toe te wijzen aan een van die hoofdfuncties moet dus telkens de vraag worden gesteld waarop die ontvangst of uitgave betrekking heeft. Uiteraard zullen heel wat ontvangsten en uitgaven op meerdere hoofdfuncties betrekking hebben. Zo zal een kostenpost bijvoorbeeld hoofdzakelijk met de eredienst bezighouden, maar neemt hij mogelijk nu en dan ook kleinere onderhoudswerkzaamheden aan het kerkgebouw op zich. Het is niet de bedoeling dat in dat geval de uitgaven voor de kostenpost die betrekking hebben op de eredienst enerzijds en het gebouw van de eredienst anderzijds, opgesplitst worden. Volgens het algemene principe 'bijzaak volgt hoofdzaak' kunnen alle uitgaven voor de kostenpost in de hoofdfunctie 'eredienst' worden geboekt. Hetzelfde geldt bijvoorbeeld voor verzekeringspolissen die meerdere risico's dekken.

Het is denkbaar dat in een bepaalde concrete situatie een bestuur een bepaalde ontvangst of uitgave toch zou willen opsplitsen over meerdere functies. Die mogelijkheid wordt geboden, maar de verdeelsleutels die daar dan voor worden gehanteerd moeten expliciet worden geformuleerd en gemotiveerd. Ze moeten zowel in het meerjarenplan als in het budget en in de jaarrekening terug te vinden zijn. Door de band genomen zal de nood om met verdeelsleutels te werken zich wellicht enkel laten voelen bij de grotere besturen van de eredienst.

Een meer gedetailleerde toelichting van de verschillende rekeningen in het rekeningenstelsel is opgenomen als bijlage bij deze omzendbrief.

5. Het meerjarenplan

5.1. Algemene bepalingen

Zoals hierboven al werd onderstreept, is het meerjarenplan van cruciaal belang in de nieuwe financiële cyclus. Het bevat alle afspraken voor een periode van zes jaar die steeds ingaat het tweede boekjaar van de bestuursperiode. Het wordt opgemaakt binnen zes maanden na de installatie van de gemeente- of provincieraad na de verkiezingen. Dat betekent dat de termijn waarbinnen het meerjarenplan moet worden opgemaakt voor de besturen van de erediensten die op gemeentelijk niveau zijn georganiseerd verstrijkt op 2 juli. Voor de besturen van de eredienst die op provinciaal niveau zijn georganiseerd is dat echter 2 juni, aangezien de nieuwe bestuursperiode van de provincieraaden een maand vroeger begint dan die van de gemeenten.

Artikel 6 van het reglement bepaalt dat het meerjarenplan bestaat uit 2 of 3 delen : een strategische nota en een financiële nota, eventueel aangevuld met een opsomming van de afspraken.

Het eerste deel is de strategische nota van het meerjarenplan (artikel 11) bevat de beleidsdoelstellingen waarvan de financiële vertaling terug te vinden is in de financiële nota. Daarin worden de cijfers van het meerjarenplan dus toegelicht, waarbij de belangrijkste verschillen met het verleden moeten worden uitgelegd en de verschillende investeringen moeten worden verduidelijkt. Er werd gekozen voor de term 'strategische nota' om een zekere uniformiteit in de terminologie voor de lokale besturen (vgl. gemeente- en provinciedecreet) te verkrijgen. Die terminologie neemt echter niet weg dat de strategische nota voor kleine besturen van de eredienst een relatief kort en eenvoudig document kan zijn.

Het omvangrijkste deel van het meerjarenplan is wellicht de financiële nota. Die nota bevat de cijfermatige vertaling van de beleidsdoelstellingen van het bestuur van de eredienst voor de periode van zes jaar. Het model voor die financiële nota werd vastgesteld bij ministerieel besluit. De cijfers van het meerjarenplan mogen krachtens artikel 8 van het reglement worden afgerond tot op de gehele euro. Die afronding is niet verplicht, zodat besturen die bepaalde percentages willen hanteren in hun meerjarenplan geen problemen hebben. Voor de leesbaarheid van het meerjarenplan is die afronding echter wel ten stelligste aan te bevelen. De informatiewaarde van de bedragen in eurocent in een meerjarenplan is immers bijna nihil.

Het laatste onderdeel van het meerjarenplan kan de opsomming van afspraken zijn. Het gaat dan om de afspraken die gemaakt werden met dat individuele bestuur van de eredienst afzonderlijk. De afspraken die door het centraal bestuur gemaakt worden en die gelden voor alle besturen van de eredienst die het vertegenwoordigt, maken geen deel uit van het meerjarenplan (zie hierboven onder punt 2).

Het ministerieel besluit laat de besturen van de eredienst toe om in de financiële nota van het meerjarenplan de lijnen die niet nuttig zijn voor het bestuur weg te laten, behalve in het onderdeel 'overschot/tekort' en het onderdeel 'overzicht, evenwicht en exploitatietoelage'. 'Niet nuttig' betekent concreet dat in geen enkele kolom een bedrag vermeld staat.

De cijfers van het meerjarenplan omvatten alle geraamde ontvangsten en uitgaven. De verrichtingen die enkel betrekking hebben op de beschikbare kasvoorraad (bv. een geldbeweging van de kas naar de zichtrekening of van de zichtrekening naar een kortetermijnbelegging) worden niet opgenomen in het meerjarenplan en het budget.

Uit de cijfers van de financiële nota van het meerjarenplan moet ook blijken dat de financiën van het bestuur van de eredienst in evenwicht zijn. Daarom wordt er een verplicht evenwicht opgelegd voor elk jaar van het meerjarenplan (artikel 9 van het reglement), waarbij ook voor elk jaar, als dat nodig is, de gemeentelijke of provinciale exploitatietoelage wordt berekend.

Dat evenwicht in de exploitatie kan schematisch als volgt worden weergegeven :

| | |
|--|----------------------------------|
| + exploitatieontvangsten | |
| - exploitatie-uitgaven | |
| | = exploitatie voor overboekingen |
| - overboekingen naar investeringen | |
| | = exploitatie eigen dienstjaar |
| +/- (gecorrigeerd overschot/tekort exploitatie n-2)* | |
| | = exploitatie voor toelage |
| + exploitatietoelage | |
| | = nul |

Het gecorrigeerde overschot of tekort van de exploitatie van twee financiële boekjaren voordien wordt alleen in het eerste jaar van het meerjarenplan in rekening gebracht. In de volgende vijf jaren wordt in het meerjarenplan geen rekening gehouden met de overschotten en tekorten van het verleden. In de jaarlijkse budgetten gebeurt die verrekening uiteraard wel.

Het verschil tussen het eerste financiële boekjaar van het meerjarenplan en de daaropvolgende financiële boekjaren is te wijten aan het tijdstip waarop het meerjarenplan wordt opgemaakt. Op dat ogenblik is alleen voor het eerste financiële boekjaar het gecorrigeerde overschot of tekort van de exploitatie van twee financiële boekjaren voordien bekend. Dat zal hetzelfde cijfer zijn als het cijfer dat ook in het budget voor dat eerste financiële boekjaar wordt opgenomen op de rij K.

Als het meerjarenplan wordt gewijzigd, dan moet voor het eerste jaar waarop die wijziging betrekking heeft, wel rekening worden gehouden met het gecorrigeerde overschot of tekort van de exploitatie van twee financiële boekjaren voordien. Op dat moment zal immers alle informatie beschikbaar zijn die daarvoor noodzakelijk is, namelijk de jaarrekening van twee jaar daarvoor en het budget van het voorgaande jaar. Bovendien zal een wijziging van het meerjarenplan steeds samengaan met het vaststellen van een budget of een budgetwijziging. Uiteraard moeten de cijfers van dat budget of die budgetwijziging op dat ogenblik overeenkomen met wat in het eerste jaar van die wijziging van het meerjarenplan werd opgenomen. Concreet zal bij een wijziging van het meerjarenplan 2014-2019 voor de periode vanaf 2015 dus in het eerste jaar waarop de wijziging betrekking heeft, d.w.z. boekjaar 2015, dezelfde evenwichtsverplichting gelden als voor het budget.

Bij een wijziging van het meerjarenplan moet dus het gecorrigeerde overschot of tekort van de exploitatie van twee financiële boekjaren voordien worden ingebracht. Als het om een tekort gaat dat te groot is om opgevangen te worden binnen de marges van het budget, zal het vermoedelijk noodzakelijk zijn om de exploitatietoelage te verhogen. In dat geval zal er opnieuw overleg moeten worden gepleegd en zullen er nieuwe afspraken moeten worden gemaakt in een gewijzigd meerjarenplan.

Het is niet toegestaan het meerjarenplan te wijzigen enkel en alleen om een overschot van het verleden op te nemen. De overschotten en tekorten van de exploitatie van het verleden worden in de budgetten verrekend en alleen als het meerjarenplan om een andere reden moet worden gewijzigd, kunnen die overschotten en tekorten op dat ogenblik ook worden opgenomen in het gewijzigde meerjarenplan. Als het meerjarenplan systematisch zou worden gewijzigd om de overschotten van het verleden ook in het meerjarenplan op te nemen, zou dat een nutteloze administratieve inspanning meebrengen doordat jaarlijks de zware procedure van de wijziging van het meerjarenplan moet worden doorlopen. Bovendien zou de meerwaarde van het meerjarenplan volledig onderuitgehaald worden. Een dergelijke werkwijze zou de besturen van de erediens in feite ook bestraffen voor het goede beheer dat geleid heeft tot een exploitatieoverschot. De verrekening van overschotten en tekorten gebeurt sowieso in de latere budgetten.

In het model voor het meerjarenplan wordt de volgende voorstelling opgelegd :

| | | |
|---|--|-----------------------|
| A | eredienst | <i>Totaal</i> |
| B | gebouwen van de eredienst | <i>Totaal</i> |
| C | bestuur van de eredienst | <i>Totaal</i> |
| D | privaat patrimonium | <i>Totaal</i> |
| E | stichtingen | <i>Totaal</i> |
| F | exploitatie, zonder financiering | <i>som (A-E)</i> |
| G | financiering | <i>Totaal</i> |
| H | exploitatie voor overboekingen | <i>som F+G</i> |
| I | overboekingen | <i>Totaal</i> |
| J | exploitatie eigen financieel boekjaar | <i>verschil (H-I)</i> |
| K | gecorrigeerd overschot/tekort exploitatie n-2* | <i>xx</i> |
| L | exploitatie voor toelage | <i>som J+K</i> |
| M | exploitatietoelage | <i>xx</i> |
| N | overschot exploitatie | <i>xx (0)</i> |

Per hoofdfunctie wordt in de bovenstaande tabel het verschil tussen de ontvangsten en uitgaven opgenomen. Daarvan wordt dan een tussentotaal gemaakt zonder de hoofdfunctie financiering (F), wat het totaal oplevert van de ontvangsten en uitgaven die werkelijk op dat financiële boekjaar betrekking hebben: dat wil zeggen zonder de aflossingen van de leningen. Door bij dat tussentotaal ook de hoofdfunctie financiering op te tellen, wordt het totaal van de exploitatie voor overboekingen (H) verkregen. Daarvan moeten dan de eventuele overboekingen naar de investeringen worden afgetrokken, om het totaal van de exploitatie van het eigen financiële boekjaar (J) te krijgen.

Voordat de exploitatietoelage kan worden berekend, moet eerst nog het resultaat van de exploitatie van de voorgaande jaren in de berekening worden opgenomen. Concreet gebeurt die correctie in het meerjarenplan (of de wijziging van het meerjarenplan) alleen voor het eerste financiële boekjaar (waarop die wijziging betrekking heeft) aan de hand van het overschot of tekort van de exploitatie in de rekening van twee financiële boekjaren voordien, verminderd met het bedrag dat in het budget voor het voorgaande jaar werd opgenomen op de rij K. Voor de overige financiële boekjaren van het meerjarenplan wordt geen rekening gehouden met de overschotten en tekorten van de exploitatie in het verleden. Op de rij K staat dus vanaf het tweede jaar normaal gezien steeds een nul.

Voor het eerste financiële boekjaar van het (gewijzigde) meerjarenplan levert de som van de exploitatie van het eigen financiële boekjaar en het gecorrigeerde overschot of tekort van de exploitatie van twee financiële boekjaren voordien, het totaal van de exploitatie voor toelage op. Voor de overige jaren van het meerjarenplan is de waarde van K gelijk aan nul en zal het totaal van de exploitatie voor toelage (L) gelijk zijn aan het totaal van de exploitatie van het eigen financiële boekjaar (J). Als dat een negatief getal is, dan is het bedrag dat nodig is om op nul te komen, het bedrag van de exploitatietoelage voor dat jaar.

Op die evenwichtsverplichting wordt in het reglement een uitzondering opgenomen. De zelfbedruipende besturen, die geen beroep doen op een gemeentelijke of provinciale exploitatietoelage, mogen met toepassing van artikel 9, vierde lid, van het reglement afwijken van het verplichte evenwicht. Daardoor kunnen ze op een soepelere manier omgaan met de verwerking van de overschotten en tekorten van het verleden. Aangezien er bij de zelfbedruipende besturen geen sprake is van een exploitatietoelage, houdt dat geen financiële risico's in voor het betrokken gemeente- of provinciebestuur. Het is wel van belang dat die afwijking afdoende gemotiveerd wordt. Die motivering wordt logischerwijze opgenomen in de strategische nota van het meerjarenplan. Uiteraard moet een dergelijke alternatieve werkwijze ook het voorwerp uitmaken van het overleg met het gemeente- of provinciebestuur.

Ook in de investeringen wordt er een evenwichtsverplichting opgelegd. De schematische weergave daarvan is eenvoudiger, aangezien er hier geen rekening gehouden wordt met het verleden. In de budgetten worden de eventuele overschotten of tekorten in de investeringen uiteraard wel verwerkt, maar in het meerjarenplan is dat niet zinvol wegens het sterk fluctuerende verloop dat de investeringen vaak kenmerkt.

De evenwichtsvoorwaarde in de investeringen kan schematisch als volgt weergegeven worden :

| | |
|---------------------------------|------------------------------------|
| + investeringsontvangsten | |
| - investeringsuitgaven | |
| | = investeringen voor overboekingen |
| + overboekingen uit exploitatie | |
| | = nul of groter dan nul |

In het model voor het meerjarenplan wordt de volgende voorstelling opgelegd :

| | | |
|---|-----------------------------------|------------------|
| O | eredienst | <i>Totaal</i> |
| P | gebouwen van de eredienst | <i>totaal</i> |
| Q | bestuur van de eredienst | <i>totaal</i> |
| R | privaat patrimonium | <i>totaal</i> |
| S | stichtingen | <i>totaal</i> |
| T | investeringen zonder financiering | <i>som (O-S)</i> |
| U | financiering | <i>totaal</i> |
| V | investeringen voor overboekingen | <i>som T+U</i> |
| W | overboekingen | <i>totaal</i> |
| Z | overschot investeringen | <i>0</i> |

Ook hier wordt het totaal per hoofdfunctie opgenomen, met een tussentotaal zonder de hoofdfunctie financiering. Daarbij worden dan de eventuele overboekingen vanuit de exploitatie opgeteld en zo wordt het saldo van de investeringen verkregen. De eventuele gemeentelijke of provinciale investeringstoelagen worden opgenomen bij de andere investeringsontvangsten (onder de betrokken hoofdfunctie). Ze worden dus niet als een algemene sluitpost berekend. Daardoor bestaat er een verschil in de voorstelling bij de exploitatie en bij de investeringen.

5.2. Wijziging van het meerjarenplan

In principe is het meerjarenplan het richtsnoer voor het financiële beheer gedurende de hele periode van zes jaar waarover het loopt. Sommige wijzigingen van de planning zijn echter zo ingrijpend dat nieuw overleg wenselijk is. In die situaties moet het meerjarenplan worden aangepast, waarbij dezelfde procedure moet worden doorlopen als bij het initiële meerjarenplan.

Het reglement (artikel 13) bepaalt dat voor de volgende wijzigingen een formele wijziging van het meerjarenplan noodzakelijk is :

1. in de financiële nota van het meerjarenplan wordt de exploitatietoelage vermeerderd. In dat geval zal het gemeente- of provinciebestuur immers meer moeten betalen dan afgesproken was. Het is dan ook logisch dat daarover opnieuw een overleg wordt gepleegd;

2. de afspraken in het meerjarenplan worden gewijzigd; let wel : het gaat hier enkel om de afspraken met het individueel bestuur van de eredienst, die deel uitmaken van het meerjarenplan; (De afspraken die door het centraal bestuur gemaakt worden, staan los van het meerjarenplan van de afzonderlijke besturen van de eredienst, al moeten ze wel door hen worden gerespecteerd, ook in hun meerjarenplannen. Een wijziging van die afspraken kan dus in de feiten ook leiden tot een wijziging van de meerjarenplannen van de betrokken besturen van de eredienst.)

3. in de financiële nota van het meerjarenplan wordt het totaal van de uitgaven van een van de hoofdfuncties van de investeringen vermeerderd. Dat betekent immers dat een bepaalde investering meer zal kosten dan aanvankelijk geraamd was, of dat er een aanvullende investering wordt gepland. In beide gevallen is het logisch dat hierover overleg wordt gepleegd tussen de betrokken partijen;

4. de financieringswijze van een investering wordt definitief gewijzigd, bijvoorbeeld als een bestuur beslist om een lening aan te gaan voor een bepaalde investering in plaats van die investering te financieren met bijvoorbeeld de opbrengst van een verkoop. Er moet daarbij sprake zijn van een definitieve wijziging van de financiering. Het gaat dus niet om bijvoorbeeld een tijdelijke oplossing voor een thesaurietekort via een verdiscontering. In een dergelijke situatie is het ook logisch dat er opnieuw overleg gevoerd wordt, omdat de wijziging van de financieringswijze een niet onbelangrijke invloed kan hebben op de financiële toestand van het bestuur.

Daarnaast bepaalt het reglement ook een aantal uitzonderingen. Als het totaal van de uitgaven van een hoofdfunctie van de investeringen wordt vermeerderd, moet het meerjarenplan niet worden gewijzigd in de volgende gevallen :

1. de vermeerdering is enkel het gevolg van een verdiscontering of van terugbetalingen van renteloze thesaurievoorschotten. Doordat in een kasboekhouding alle kasstromen moeten worden geregistreerd, worden ook verdisconteringen en renteloze thesaurievoorschotten als aanvullende ontvangsten en uitgaven geboekt. Het is uiteraard niet wenselijk dat het meerjarenplan telkens moet worden gewijzigd om zo'n renteloos voorschot te kunnen terugbetalen, terwijl er eigenlijk niets aan de geplande investeringen is veranderd. Daarom heeft het reglement voor dit soort operaties bepaald dat er geen wijziging van het meerjarenplan moet worden doorgevoerd;

2. de beleggingen worden gecompenseerd door extra investeringsontvangsten. Als een bestuur van de eredienst bijvoorbeeld een huis wil verkopen en de opbrengsten daarvan wil beleggen, worden daarvoor bepaalde bedragen ingeschreven in het meerjarenplan. Als die verkoop plots meer zou opbrengen dan werd geraamd, zal de belegging van die opbrengst ook meer bedragen dan geraamd. Aangezien de beleggingen ook als uitgaven worden geregistreerd in de boekhouding, stijgt dus het totaal van de uitgaven van die hoofdfunctie. Het reglement bepaalt dat in een dergelijk geval toch geen wijziging van het meerjarenplan moet worden doorgevoerd. Uiteindelijk wordt er fundamenteel immers niets gewijzigd aan de plannen van het bestuur en de afspraken in het overleg;

3. een bepaalde investering loopt vertraging op en wordt niet (of niet helemaal) uitgevoerd of afgerond in het financiële boekjaar waarin ze was opgenomen in het meerjarenplan. De kredieten voor die investering worden dan verschoven naar een volgend boekjaar. Om het evenwicht in het meerjarenplan te kunnen bewaren, wordt hetzelfde ook mogelijk gemaakt voor de ontvangsten die verband houden met diezelfde investering. Er kan immers van worden uitgegaan dat als er in het overleg overeenstemming bestaat voor het uitvoeren van een bepaalde investering in een

bepaald jaar, er ook overeenstemming zal bestaan voor het uitvoeren van diezelfde investering in het daaropvolgende jaar. Het is daarom niet erg zinvol om de procedure van de goedkeuring van de wijziging van het meerjarenplan opnieuw te doen doorlopen.

De combinatie van die regels en uitzonderingen maakt dat niet voor elke kleine wijziging in het meerjarenplan de procedure van een formele wijziging moet worden gevolgd. Als er wel formele wijzigingen in het meerjarenplan zijn, is dat veelal het gevolg van gewijzigde plannen in de investeringen of meeruitgaven in de investeringen die niet mee werden opgenomen in de ramingen van het meerjarenplan. Omdat veel beslissingen over investeringen echter vaak belangrijke gevolgen kunnen hebben voor de financiën van het bestuur, is het noodzakelijk dat over dergelijke belangrijke projecten opnieuw overleg wordt gevoerd.

5.3. Gecoördineerde indiening van het meerjarenplan

In de gemeenten of provincies waar er vier of meer besturen van eenzelfde eredienst zijn, werd door het decreet een centraal bestuur van die eredienst opgericht. Voor de rooms-katholieke eredienst geldt die verplichting vanaf de gedeeltelijke vernieuwing van de kerkraden in 2014 al vanaf twee kerkfabrieken per gemeente. Voor de andere erediensten kan de oprichting van een centraal bestuur waar er maar twee of drie besturen van de eredienst zijn ook worden aangevraagd. Dat centraal bestuur heeft een belangrijke coördinerende rol in het overleg tussen het gemeente- of provinciebestuur en de besturen van de eredienst van die gemeente. In het decreet is bepaald dat het centraal bestuur de verschillende meerjarenplannen samen moet indienen. Dat moet op een gecoördineerde wijze gebeuren, dat wil zeggen dat de verschillende meerjarenplannen samen worden ingediend en de inhoud ervan moet in de mate van het mogelijke op elkaar zijn afgestemd. Het erediensdecreet bepaalt expliciet dat één van de opdrachten van het centraal bestuur erin bestaat het beleid van de besturen van de eredienst van de gemeenten te coördineren, in het bijzonder het beleid met betrekking tot het roerend en onroerend patrimonium, met inbegrip van het bepalen van de prioritaire investeringen. Er blijft echter per bestuur van de eredienst een afzonderlijk meerjarenplan bestaan. Het is dus zeker niet de bedoeling dat er per centraal bestuur één meerjarenplan wordt gedistilleerd uit de meerjarenplannen van de afzonderlijke besturen (1).

Aangezien het centraal bestuur dus een belangrijke rol te spelen heeft in het coördineren van de planning van de verschillende besturen die het vertegenwoordigt, zal het een actieve rol moeten spelen vóór de formele indiening van de meerjarenplannen. Alleen zo kan in het overleg sprake zijn van een echte coördinatie. Eens de meerjarenplannen immers zijn vastgesteld door de bestuursorganen van de afzonderlijke besturen van de eredienst, is de rol van het centraal bestuur beperkt tot het vervullen van enkele formaliteiten. Het moet enkel nog bij het indienen van de meerjarenplannen een samenvatting toevoegen waarin voor alle jaren van het meerjarenplan de verschillende toelagen voor de verschillende besturen worden opgesomd. Die samenvattende tabel kan op verschillende manieren worden opgesteld. Een mogelijke werkwijze is een opsplitsing te maken tussen de exploitatie en de investeringen, en ook tussen de verschillende investeringsprojecten per bestuur. Dat geeft dan een voorstelling als volgt :

| exploitatie | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 |
|-------------|------|------|------|------|------|------|
| bestuur A | 10 | 10 | 10 | 11 | 11 | 11 |
| bestuur B | 10 | 11 | 11 | 11 | 11 | 11 |
| bestuur C | 5 | 6 | 6 | 6 | 6 | 7 |
| bestuur D | 7 | 6 | 7 | 6 | 7 | 8 |
| totaal | 32 | 33 | 34 | 34 | 35 | 37 |

| investeringen | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 |
|---------------|------|------|------|------|------|------|
| bestuur A | 10 | 10 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| bestuur B1 | 25 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| bestuur B2 | 5 | 10 | 10 | 0 | 0 | 0 |
| bestuur B3 | 0 | 0 | 5 | 10 | 25 | 0 |
| bestuur C | 0 | 0 | 10 | 20 | 5 | 0 |
| bestuur D | 0 | 10 | 0 | 0 | 0 | 10 |
| totaal | 40 | 30 | 25 | 30 | 30 | 10 |

Ook de wijzigingen van de meerjarenplannen moeten door het centraal bestuur gecoördineerd worden ingediend. Daarbij moet ook het samenvattende overzicht worden aangepast, waarbij de cijfers voor de besturen waarvan het meerjarenplan niet gewijzigd werd, moeten worden hernomen. Om praktische redenen zal het daarom wenselijk zijn om de formele wijzigingen van het meerjarenplan zo veel mogelijk te groeperen. De meeste wijzigingen zullen immers nodig zijn bij het opstellen van de budgetten en zullen dus allemaal rond hetzelfde ogenblik worden doorgevoerd.

(1) Artikel 41 bepaalt dat het centraal bestuur het meerjarenplan opmaakt als een bestuur van de eredienst in gebreke blijft. Dat is een zeer uitzonderlijke situatie. Normaal gezien maakt het bestuur zelf altijd het meerjarenplan op.

5.4. Toezicht op het meerjarenplan

Het toezicht op de meerjarenplannen van de besturen van de eredienst wordt geregeld in artikel 41 tot 44 van het erediensdecreet. De meerjarenplannen moeten gecoördineerd en gelijktijdig worden ingediend door het centraal bestuur bij de gemeente- of provincieoverheid, het representatief orgaan van de eredienst en de provinciegouverneur. Het erkend representatief orgaan brengt advies uit bij het meerjarenplan binnen een termijn van vijftig dagen. De gemeente- of provincieraad keurt daarna het meerjarenplan goed binnen een termijn van honderd dagen. Die termijn van honderd dagen begint op de dag na het binnenkomen van het advies van het erkend representatief orgaan. Die termijnen zijn dwingend. Als het representatief orgaan niet binnen vijftig dagen een advies heeft uitgebracht, wordt dat onherroepelijk gelijkgesteld met een gunstig advies en begint de daaropvolgende termijn van honderd dagen dus ook te lopen. Op dezelfde wijze wordt, als de gemeente- of provincieraad binnen honderd dagen niets heeft beslist, het stilzwijgen gelijkgesteld met een goedkeuring. Bepalend voor die termijnen is het ogenblik waarop het advies of het besluit verstuurd wordt.

De gemeente- of provincieraad heeft drie mogelijkheden wanneer hij zich uitspreekt over het meerjarenplan van een bestuur van de eredienst. Als het voorafgaande overleg geresulteerd heeft in een consensus, dan wordt het meerjarenplan logischerwijze gewoon goedgekeurd. Als de gemeente of provincie echter fundamentele bezwaren blijft hebben tegen het meerjarenplan, kan de raad besluiten om het meerjarenplan niet goed te keuren. Uiteraard zal de raad een dergelijke beslissing goed moeten motiveren, zodat de concrete bezwaren blijken uit het raadsbesluit. De derde optie is dat de raad het meerjarenplan aanpast aan wat besproken werd in het overleg. Zo hoeft niet meteen het hele

meerjarenplan worden niet-goedgekeurd, maar kan enkel datgene worden aangepast waarvan de gemeente of provincie in het voorafgaande overleg te kennen heeft gegeven dat ze daar problemen mee had. Het is van belang dat het decreet die mogelijkheid tot aanpassen beperkt heeft tot wat in het overleg ter sprake gebracht is. De gemeente- of provincieraad kan dus eigenlijk niet plots nieuwe bezwaren opherpen die in het overleg nooit aan bod kwamen.

Tegen de beslissing van de gemeente- of provincieraad kan beroep worden ingesteld bij de provinciegouverneur, binnen een termijn van dertig dagen die ingaat op de dag na de ontvangst van het gemeente- of provincieraadsbesluit. De provinciegouverneur verstuurt dan binnen een termijn van dertig dagen na ontvangst van het beroep zijn beslissing. Doet de provinciegouverneur niets binnen die termijn, dan wordt het beroep automatisch ingewilligd. Merk op dat het decreet geen beperking meer oplegt wie een dergelijk beroep kan indienen. Dat betekent dat die mogelijkheid voortaan ook openstaat voor bijvoorbeeld het centraal bestuur of het erkend representatief orgaan.

Tegen de (stilzwijgende) beslissing van de provinciegouverneur kan ten slotte nog beroep ingediend worden bij de Vlaamse Regering. Dat beroep moet worden aangetekend binnen een termijn van dertig dagen en de Vlaamse Regering moet zich binnen een termijn van dertig dagen uitspreken over het beroep. Doet de Vlaamse Regering niets, dan wordt het beroep bij het verstrijken van de termijn als ingewilligd beschouwd.

6. Het budget en kredietaanpassingen

6.1. Het budget

De besturen van de eredienst stellen jaarlijks een budget op en bezorgen dat vóór 30 juni aan het centraal bestuur, als er een werd opgericht. De basis voor het budget is het goedgekeurde meerjarenplan.

Artikel 17 van het reglement bepaalt dat het budget bestaat uit een financiële nota en een beleidsnota. De beleidsnota licht het beleid toe dat het bestuur tijdens dat financiële boekjaar zal voeren en is dus eigenlijk de basis voor de cijfers van de financiële nota. Omdat die cijfers kunnen afwijken van de cijfers van het meerjarenplan, is het van belang dat minstens die verschillen worden geduid.

De financiële nota is de cijfermatige vertaling van al wat het bestuur van de eredienst heeft gepland voor dat financiële boekjaar. Het model voor die financiële nota werd vastgesteld bij ministerieel besluit en is uiteraard op dezelfde wijze opgebouwd als de financiële nota van het meerjarenplan. Ter vergelijking worden er naast de eigenlijke budgetcijfers ook de cijfers van de laatste vastgestelde jaarrekening in opgenomen, de cijfers van het vorige budget en de cijfers van het laatste meerjarenplan.

De cijfers van het budget mogen krachtens artikel 19 van het reglement worden afgerond tot op de gehele euro. Hierbij geldt dezelfde aanbeveling als bij de afronding van de cijfers van het meerjarenplan : hoewel ze niet wordt verplicht, is die afronding voor de leesbaarheid van het budget wel aan te bevelen. Ook hier leveren bedragen in eurocent geen relevante bijkomende informatie.

Het ministerieel besluit laat ook toe dat besturen van de eredienst in de financiële nota van het budget de lijnen die niet nuttig zijn voor het bestuur weglaten, behalve in het onderdeel 'overschot/tekort' en het onderdeel 'overzicht, evenwicht en exploitatietoelage'. 'Niet nuttig' betekent concreet dat in geen enkele kolom een bedrag vermeld staat.

Uit de cijfers van de financiële nota van het budget moet blijken dat de financiën van het bestuur van de eredienst in evenwicht zijn. Daarom wordt er een verplicht evenwicht opgelegd in artikel 20 van het reglement. Dat evenwicht in de exploitatie kan schematisch als volgt worden weergegeven :

| | |
|---|----------------------------------|
| + exploitatieontvangsten | |
| - exploitatie-uitgaven | |
| | = exploitatie voor overboekingen |
| - overboekingen naar investeringen | |
| | = exploitatie eigen dienstjaar |
| +/- gecorrigeerd overschot/tekort exploitatie n-2 | |
| | = exploitatie voor toelage |
| + exploitatietoelage | |
| | = nul |

In het model van de financiële nota voor het budget wordt de volgende voorstelling opgelegd :

| | | | | |
|---|--|-----------------------|-----------------------|---------------------------|
| A | eredienst | <i>ontvangsten</i> | <i>uitgaven</i> | <i>overschot/tekort</i> |
| B | gebouwen van de eredienst | <i>ontvangsten</i> | <i>uitgaven</i> | <i>overschot/tekort</i> |
| C | bestuur van de eredienst | <i>ontvangsten</i> | <i>uitgaven</i> | <i>overschot/tekort</i> |
| D | privaat patrimonium | <i>ontvangsten</i> | <i>uitgaven</i> | <i>overschot/tekort</i> |
| E | stichtingen | <i>ontvangsten</i> | <i>uitgaven</i> | <i>overschot/tekort</i> |
| F | exploitatie zonder financiering | <i>totaal (A - E)</i> | <i>totaal (A - E)</i> | <i>overschot/tekort</i> |
| G | financiering | <i>ontvangsten</i> | <i>uitgaven</i> | <i>overschot/tekort</i> |
| H | exploitatie voor overboekingen | <i>som F + G</i> | <i>som F + G</i> | <i>overschot/tekort</i> |
| I | overboekingen | | | <i>totaal</i> |
| J | exploitatie eigen financieel boekjaar | | | <i>verschil (H - I)</i> |
| K | gecorrigeerd overschot/tekort exploitatie n-2 | | | <i>verschil (K1 - K2)</i> |
| | K1 overschot/tekort exploitatie n-2 | | | <i>xx</i> |
| | K2 gecorrigeerd overschot/tekort in budget n-1 | | | <i>xx</i> |
| L | exploitatie voor toelage | | | <i>som J+K</i> |
| M | exploitatietoelage | | | <i>xx</i> |
| | M1 gewone exploitatietoelage | | | <i>xx</i> |
| | M2 achterstallige exploitatietoelage | | | <i>(xx)</i> |
| N | overschot exploitatie | | | <i>som L + M (0)</i> |

Per hoofdfunctie wordt in deze tabel het totaal van de ontvangsten en van de uitgaven opgenomen, en het overschot of tekort waarin dat resulteert. Daarvan wordt dan een tussentotaal (F) gemaakt zonder de hoofdfunctie financiering, wat het totaal oplevert van de ontvangsten en uitgaven die werkelijk op dat financiële boekjaar betrekking hebben : dus zonder de aflossingen van de leningen. Als bij dat tussentotaal ook de hoofdfunctie financiering wordt geteld, wordt het totaal van de exploitatie voor overboekingen (H) verkregen. Daarvan moeten dan de eventuele overboekingen naar de investeringen worden afgetrokken om het totaal van de exploitatie van het eigen financiële boekjaar (J) te krijgen.

Voordat de exploitatietoelage kan worden berekend, moet eerst nog het resultaat van de exploitatie van de voorgaande jaren worden opgenomen in de berekening. Wat het gemeente- of provinciebestuur vroeger te veel heeft betaald, wordt daardoor in mindering gebracht op de exploitatietoelage. Concreet gebeurt die correctie aan de hand van het overschot of tekort van de exploitatie in de rekening van twee financiële boekjaren voordien (K1), verminderd met het bedrag dat in het budget voor het voorgaande jaar werd opgenomen op de rij K (K2). Het bedrag dat zo verkregen wordt, wordt het gecorrigeerde overschot of tekort van de exploitatie van twee financiële boekjaren voordien (K) genoemd. De logica hiervan is dat het deel van het exploitatie-overschot dat in het budget van het voorgaande jaar al werd opgenomen (als K2) niet meer beschikbaar zal zijn aan het begin van het financieel boekjaar waarop het budget betrekking heeft. Dat deel dat zo al een bestemming gekregen heeft, moet dus in mindering gebracht worden van wat op het begin van het vorige boekjaar beschikbaar was (K1).

Het is niet mogelijk dat gecorrigeerde overschot of tekort te vervangen door het werkelijke overschot van de exploitatie van het voorgaande financieel boekjaar, ook niet nadat de rekening van dat jaar vastgesteld is. Als het budget eenmaal is vastgesteld, blijft het bedrag op de rij K van het budget dus ongewijzigd.

De som van de exploitatie van het eigen financiële boekjaar en het gecorrigeerde overschot of tekort van de exploitatie van twee financiële boekjaren voordien, levert het totaal van de exploitatie voor toelage op. Als dat een negatief getal is, dan is het bedrag dat nodig is om op nul te komen, het bedrag van de exploitatietoelage (M) voor dat jaar.

Het overschot of tekort kan per hoofdfunctie worden berekend, maar daaraan kan geen enkel juridisch gevolg gekoppeld worden. Die tussentotalen zijn alleen bedoeld om een algemeen overzicht te krijgen van de ontvangsten en uitgaven van het bestuur van de eredienst en dienen dus zeker niet om een evenwicht per hoofdfunctie op te leggen. Enkel voor de hoofdfunctie 'privaat patrimonium' kan meestal verwacht worden dat het saldo positief is. Het erediensdecreet bepaalt immers dat die reserves beheerd worden met het oog op het realiseren van een zo hoog mogelijk jaarlijks rendement. Het is wel mogelijk om daarvan af te wijken, maar dat kan enkel als er in het lokale overleg andere afspraken gemaakt werden.

Er wordt in dit overzicht ook een rij opgenomen waarin de eventuele achterstallige exploitatietoelagen van de voorgaande jaren kunnen worden ingevoerd. Daardoor kan het bestuur verduidelijken dat een gedeelte van de exploitatietoelage voor het jaar van het budget in feite nog een achterstallige verplichting is van het gemeente- of provinciebestuur. Aangezien er vertrokken wordt van het resultaat van twee jaar voordien, zal dat normaal alleen in uitzonderlijke gevallen gebruikt worden.

Net als bij het meerjarenplan wordt op de evenwichtsverplichting een uitzondering gemaakt voor de zelfbedruipende besturen. Ze kunnen, met toepassing van artikel 20, derde lid, gemotiveerd afwijken van het verplichte evenwicht. Dat geeft hen de mogelijkheid om op een soepelere manier om te gaan met de verwerking van de overschotten en tekorten van het verleden in hun budgetten. Aangezien er bij de zelfbedruipende besturen geen sprake is van een exploitatietoelage, houdt dat geen risico's in voor het betrokken gemeente- of provinciebestuur. Ze moeten die afwijking wel afdoende motiveren. De beleidsnota van het budget is wellicht de aangewezen plaats om die motivering op te nemen.

Ook in de investeringen wordt er een evenwichtsverplichting opgelegd. In tegenstelling tot in het meerjarenplan wordt hier wel rekening gehouden met de eventuele overschotten of tekorten in de investeringen uit het verleden.

Het evenwicht in de investeringen kan op dezelfde wijze schematisch als volgt worden voorgesteld. Het negatieve saldo van de budgetwijziging van het voorgaande dienstjaar (een uitzondering die mogelijk gemaakt wordt in artikel 23, tweede lid, van het reglement), wordt verder in deze omzendbrief behandeld.

| | |
|------------------------------------|----------------------------------|
| investeringsontvangsten | |
| - investeringsuitgaven | |
| | investeringen voor overboekingen |
| overboekingen uit exploitatie | |
| | investeringen eigen dienstjaar |
| overschot/tekort investeringen n-2 | |
| negatief saldo budgetwijziging n-1 | |
| | nul of groter dan nul |

Er is hier geen aparte rij opgenomen voor de tegemoetkomingen van de gemeente of de provincie omdat die deel uitmaken van de investeringsontvangsten (onder de betrokken hoofdfunctie). In het model voor de financiële nota van het budget wordt de volgende voorstelling opgelegd :

| | | | | |
|----|---|-------------|-----------|------------------|
| O | eredienst | ontvangsten | uitgaven | overschot/tekort |
| P | gebouwen van de eredienst | ontvangsten | uitgaven | overschot/tekort |
| Q | bestuur van de eredienst | ontvangsten | uitgaven | overschot/tekort |
| R | privaat patrimonium | ontvangsten | uitgaven | overschot/tekort |
| S | stichtingen | ontvangsten | uitgaven | overschot/tekort |
| T | investeringen zonder financiering | som (O-S) | som (O-S) | overschot/tekort |
| U | financiering | ontvangsten | uitgaven | overschot/tekort |
| V | investeringen voor overboekingen | som T+U | som T+U | overschot/tekort |
| W | overboekingen | | | totaal |
| X | investeringen eigen financieel boekjaar | | | som V+W |
| Y | overschot/tekort investeringen n-2 | | | xx |
| Y' | overschot/tekort budgetwijziging n-1 | | | xx |
| Z | overschot/tekort investeringen | | | som |

Net als in de exploitatie wordt in deze tabel per hoofdfunctie het totaal van de ontvangsten en van de uitgaven opgenomen en het overschot of tekort waarin dat resulteert. Daarvan wordt dan een tussentotaal gemaakt zonder de hoofdfunctie financiering. Door bij dat tussentotaal ook de hoofdfunctie financiering op te tellen, wordt het totaal van de investeringen voor overboekingen verkregen. Door daar de overboekingen bij op te tellen, wordt het overschot of tekort van de investeringen van het eigen financiële boekjaar verkregen. Daar moeten dan nog de resultaten uit het verleden worden bijgeteld : het resultaat van de investeringen in de rekening van twee jaar voordien. Hierbij moet in voorkomend geval ook rekening worden gehouden met het tekort van de budgetwijziging van het voorgaande jaar. Dat is een uitzonderlijke regeling die verder wordt toegelicht (cf. 6.2). De uiteindelijke slotsom van de investeringen moet steeds nul zijn. De gemeentelijke of provinciale investeringstoelagen worden hier niet als een sluitpost opgenomen in dit overzicht. Die toelagen zullen immers afhankelijk zijn van de concrete investeringsprojecten en werden dus, net als bijvoorbeeld de gewestelijke toelagen, opgenomen bij de investeringsontvangsten. Dat is een duidelijk verschil tussen de voorstelling van de exploitatie en die van de investeringen.

6.2. Budgetwijzigingen

De ramingen van het budget zullen soms moeten worden aangepast aan de realiteit. De kredieten van het budget zijn immers ook de grenzen van de uitgaven die het bestuur van de eredienst kan doen. Niet elke wijziging van de kredieten van de exploitatie hoeft echter de vorm aan te nemen van een budgetwijziging. Voor kleinere wijzigingen volstaat een interne kredietaanpassing (zie verder), die op een heel soepele manier kan gebeuren. Ook een budgetwijziging vergt geen zware procedure. Het voornaamste verschil is dat een budgetwijziging moet worden meegedeeld aan het gemeente- of provinciebestuur, dat er akte van neemt, en een interne kredietaanpassing niet. Bij de investeringen is wel voor elke wijziging een budgetwijziging verplicht.

Het reglement bepaalt een aantal gevallen waarin een wijziging van de kredieten van het exploitatiebudget niet kan gebeuren met een interne kredietaanpassing. Die voorwaarden zijn de minimale voorwaarden. Het reglement biedt immers ook de mogelijkheid om aanvullende voorwaarden op te nemen. In bepaalde concrete situaties kunnen wijzigingen van bepaalde kredieten immers door lokale factoren een groter belang hebben. Er kan dan worden afgesproken dat een wijziging in die kredieten ook doorgevoerd moet worden met een budgetwijziging in plaats van met een interne kredietaanpassing en dat die wijziging dus ook aan het gemeente- of provinciebestuur moet worden meegedeeld. Als er geen bijzondere afspraken gemaakt worden bij het meerjarenplan, gelden enkel de minimale voorwaarden van het reglement.

Dergelijke aanvullende voorwaarden kunnen zowel in de afspraken tussen de gemeente of de provincie en het centraal bestuur worden opgenomen als in de afspraken die deel uitmaken van het meerjarenplan van een individueel bestuur van de eredienst. Welke van beide opties het meest aangewezen is, zal afhangen van de concrete aanleiding tot het formuleren van zo'n bijkomende voorwaarde : doet die zich bij alle besturen van de eredienst voor, dan ligt het voor de hand om die afspraak met het centraal bestuur te maken; gaat het om iets uitzonderlijks bij één bestuur van de eredienst, dan heeft het niet veel zin om die voorwaarde ook voor de andere besturen te doen gelden.

De minimale voorwaarden van het reglement bepalen dat een budgetwijziging in de exploitatie noodzakelijk is als het totaal van de ontvangsten of de uitgaven van een hoofdfunctie gewijzigd wordt. Bij de investeringen moet er voor elke wijziging een budgetwijziging worden opgemaakt en kan er dus geen gebruik worden gemaakt van de procedure van interne kredietaanpassingen.

In principe geldt voor de budgetwijziging dezelfde evenwichtsverplichting als voor een gewoon budget. Hierop is echter één belangrijke uitzondering opgenomen in het reglement, specifiek voor de investeringen. Doordat de realisatie van bepaalde investeringen niet altijd mooi kan aansluiten op de planning in het budget, is het mogelijk dat de inkomsten waarmee een bepaald investeringsproject wordt gefinancierd, worden ontvangen voor de uitgave kan gebeuren. Als daarbij een volgend financieel boekjaar is begonnen, rijst er een probleem. De ontvangst zal immers een overschot veroorzaken op de investeringen, maar dat overschot zal pas in het budget van twee jaar later worden verrekend. In het tussenliggende jaar moet die uitgave echter kunnen worden betaald en moeten daartoe de nodige kredieten kunnen worden ingeschreven in het budget. Om dat specifieke probleem op te lossen, bepaalt het reglement dat in geval van een budgetwijziging de investeringen een tekort mogen vertonen, maar dat dat tekort nooit groter kan zijn dan het overschot van de investeringen in de rekening van het voorgaande dienstjaar. Op die manier kan dat rekeningoverschot toch al worden verrekend. Uiteraard betekent het toepassen van die techniek dat er in het budget van het daaropvolgende jaar rekening mee moet worden gehouden. In dat geval zal de lijn Y' (overschot/tekort budgetwijziging n-1) van de tabel in het schema van het budget moeten worden gebruikt.

Om de concrete betalingsproblemen van dergelijke jaaroverschrijdende investeringen op te vangen, bepaalt het reglement ook dat de investeringskredieten die niet of niet volledig werden gebruikt in een bepaald jaar in het daaropvolgende jaar nog mogen worden gebruikt. Daarvoor moet het budget niet op voorhand worden gewijzigd, maar het is wel verplicht om die uitgaven nog te regulariseren in de loop van dat jaar met een budgetwijziging.

6.3. Interne kredietaanpassingen

Zoals hierboven al vermeld werd, is in het reglement de mogelijkheid opgenomen om kleinere wijzigingen in de kredieten voor de exploitatie door te voeren met een interne kredietaanpassing. Een bestuur van de eredienst kan zo kredieten verschuiven binnen een hoofdfunctie, zolang de totalen van de hoofdfuncties ongewijzigd blijven. Het bestuur moet uiteraard rekening houden met aanvullende voorwaarden die in het lokale overleg overeengekomen werden (zie hierboven).

Een interne kredietaanpassing moet niet meteen worden meegedeeld aan het gemeente- of provinciebestuur. Ze moet wel blijken uit de notulen van de vergaderingen van het bestuur. Bij de jaarrekening moeten ook de beslissingen over de interne kredietaanpassing worden gevoegd.

6.4. Gecoördineerde indiening van de budgetten

De budgetten worden door het centraal bestuur ingediend bij het gemeentebestuur (of, in voorkomend geval, het provinciebestuur) voor 1 oktober. Als er geen centraal bestuur werd opgericht, moet het bestuur van de eredienst zelf zijn budget indienen voor die datum. Het Eredienstendecreet bepaalt dat vóór die datum advies moet worden ingewonnen bij het representatief orgaan van de eredienst. Zonder dat advies is het ingediende budget niet volledig en loopt de toezichtstermijn eigenlijk nog niet.

Net als bij het meerjarenplan bepaalt het erediensendecreet dat de budgetten gecoördineerd moeten worden ingediend. Ook de budgetten blijven dus afzonderlijke documenten (2). Er is geen sprake van consolidatie van de afzonderlijke budgetten in een gezamenlijk budget. Wel moet het centraal bestuur ook hier een samenvattende tabel opstellen met de verschillende toelagen voor de verschillende besturen. Die samenvattende tabel kan op verschillende wijzen worden opgemaakt, maar een mogelijke voorstelling is de volgende :

| | exploitatietoelage | investeringsstoelagen | totaal |
|-----------|--------------------|-----------------------|--------|
| bestuur A | 10 | 10 | 20 |
| bestuur B | 10 | 30 | 40 |
| bestuur C | 5 | 0 | 5 |
| bestuur D | 7 | 0 | 7 |
| totaal | 32 | 40 | 72 |

Ook de budgetwijzigingen moeten door het centraal bestuur gecoördineerd worden ingediend. Daarbij moet ook het samenvattende overzicht worden aangepast, waarbij de cijfers voor de besturen waarvan het budget niet gewijzigd werd, moeten worden hernomen. Om praktische redenen zal het daarom wenselijk zijn om de budgetwijzigingen zo veel mogelijk te groeperen.

(2) Artikel 46 van het Eredienstendecreet bepaalt dat het centraal bestuur het budget opmaakt als een bestuur van de eredienst in gebreke blijft. Normaal gezien maakt het bestuur zelf altijd het budget op en blijft de rol van het centraal bestuur beperkt tot de gecoördineerde indiening ervan.

6.5. Toezicht op de budgetten

De budgetten worden door het centraal bestuur, na advies van het representatief orgaan van de eredienst, ingediend bij het gemeente- of provinciebestuur. Het decreet maakt daarbij een onderscheid tussen twee mogelijkheden. In het eerste geval past het budget in het meerjarenplan. Dat is het geval als het budget geen wijzigingen bevat die aanleiding geven tot een wijziging van het meerjarenplan (zie hierboven onder 5.2). In die situatie neemt de gemeente- of provincieraad akte van het budget binnen een termijn van vijftig dagen (artikel 48 van erediensendecreet).

In het tweede geval past het budget niet in het goedgekeurde meerjarenplan. In dat geval kan de gemeente- of provincieraad het budget expliciet goedkeuren of aanpassen om die overeenstemming met het meerjarenplan te verkrijgen (artikel 49 van erediensendecreet). Hij neemt die beslissing binnen een termijn van vijftig dagen en er is een beroepsmogelijkheid bij de provinciegouverneur (binnen dertig dagen, uitspraak binnen opnieuw dertig dagen).

De procedure, vermeld in artikel 49 van het erediensendecreet is echter voor bijzondere situaties. Als het budget niet past in het meerjarenplan is immers ook een wijziging van het meerjarenplan noodzakelijk. Als dat meerjarenplan gewijzigd en goedgekeurd is, doet er zich geen probleem voor, aangezien het gewijzigde meerjarenplan het referentiepunt zal zijn voor de beoordeling van het budget. Artikel 49 bepaalt wat er moet gebeuren als het gewijzigde meerjarenplan nog niet werd goedgekeurd en er bijvoorbeeld nog een beroepsprocedure loopt. In afwachting van het beslechten van de betwisting rond het gewijzigde meerjarenplan kan de gemeente- of provincieraad dan de budgetten aanpassen die niet in overeenstemming zijn met het vroegere, wel goedgekeurde, meerjarenplan.

De toezichtprocedure maakt van het meerjarenplan het ultieme document in de relatie tussen het gemeente- of provinciebestuur en het bestuur van de eredienst. Zolang het bestuur van de eredienst zich aan de in het meerjarenplan vastgelegde opties houdt, neemt het gemeente- of provinciebestuur enkel akte van het budget. Er kan in die situatie geen sprake meer zijn van een niet-goedkeuring of een schorsing van het budget.

Voor de budgetwijzigingen geldt dezelfde regeling als voor de budgetten.

7. Boekhouding

7.1. Algemene bepalingen

De besturen van de eredienst moeten een vereenvoudigde boekhouding voeren die minstens de bewegingen van de beschikbare kasvoorraad omvat. Dat impliceert het houden van een kasboekhouding waarin enkel de ontvangsten en de uitgaven worden geregistreerd. Die ontvangsten en uitgaven kunnen kasontvangsten en –uitgaven zijn, maar ook verrichtingen op de zichtrekeningen (vergelijkbaar met die van de kas) of verrichtingen met cheques of met betaalkaarten.

Ook een investeringsbelegging wordt dus als een uitgave geboekt. Die middelen verdwijnen immers uit de beschikbare kasvoorraad van het bestuur. Als de belegging vervalt, wordt ze opnieuw als een ontvangst ingeschreven (en de herbelegging opnieuw als een uitgave geboekt). Een kasboekhouding biedt wel geen inzicht in het totale vermogen van het bestuur van de eredienst. Om dat deels op te lossen, werd een inventaris opgelegd, die wel een inzicht in het vermogen van het bestuur mogelijk moet maken. In die inventaris zullen bijvoorbeeld de investeringsbeleggingen terug te vinden zijn, ook in de jaren dat er geen verrichtingen voor die beleggingen werden geregistreerd in de eigenlijke boekhouding. Uit de inventaris wordt een staat van vermogen afgeleid. Die verplichting werd opgenomen om bijkomende informatie te leveren en als aanvullend controlemechanisme.

7.2. Concreet voorbeeld dag- en kasboek

In dit voorbeeld worden de verrichtingen van bestuur X van de maand december 2013 weergegeven :

| volgnummer | datum registratie | rekeningnr. | nr. vordering of schuld | omschrijving | jaar 2013 | | mkas | | bankrek. X | | bankrek. Y | | rekening toelagen en leningen | | verdisconteringsrekening | |
|------------|-------------------|-------------|-------------------------|---------------------|-----------|--------|------|--------|------------|--------|------------|--------|-------------------------------|--------|--------------------------|--------|
| | | | | | ontv. | uitg. | nr. | bedrag | nr. | bedrag | nr. | bedrag | nr. | bedrag | nr. | bedrag |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | | | | | |
| | | | | overdracht | 19.000 | 17.000 | | 100 | 1.500 | | - 100 | | 500 | | | |
| 126 | 9/12/2013 | 2203 | S13/58 | herstel computer | | 90 | | 5 | - 90 | | | | | | | |
| 127 | 20/12/2013 | 110 | V13/15 | gsm-mast | 1.400 | | | 6 | 1.400 | | | | | | | |
| 128 | 26/12/2013 | 3100 | V13/62 | toelage herstel dak | 75.000 | | | | | | | 8 | 75.000 | | | |
| 129 | 31/12/2013 | 4100 | S13/48 | factuur herstel dak | | 75.000 | | | | | | 9 | - 75.000 | | | |
| totalen | | | | | 95.400 | 92.090 | | 100 | 2.810 | | - 100 | | 500 | | | 0 |

Op de eerste regel worden de begincijfers opgenomen, die in dit model zijn aangegeven als overdracht. De saldi waarmee gestart wordt, zijn gelijk aan de saldi waarmee de respectievelijke kolommen voordien werden afgesloten.

De eerste verrichting betreft de verwerking van een betaalde factuur (nummer S13/58 in de inventaris, waarbij de S aanduidt dat het een schuld betreft) voor het herstel van een computer, ten bedrage van 90 euro. Die factuur werd betaald op 9 december 2013. De penningmeester vermeldt in het dagboek de datum van registratie, het rekeningnummer (2203 informatica) en een omschrijving. De betaling van een factuur vormt een uitgave en wordt logischerwijze in de kolom uitgaven geboekt. Ten slotte wordt de uitgave vermeld in de juiste kolom van het dagboek. Aangezien de factuur betaald werd via bankrekening X zet de penningmeester in kolom 9 het negatieve bedrag van - 90 euro (uittreksel 5)

Bestuur X ontvangt op 20 december 1.400 euro van een gsm-operator (4de kwartaal). De ontvangst sluit aan bij een langetermijnovereenkomst met de operator en wordt geboekt onder rekeningnummer 110 langdurige gebruiksovereenkomsten. In de inventaris werd in januari 2008 een vordering van 5.600 geregistreerd (nummer V13/15, waarbij de V aanduidt dat het een vordering betreft). Dat is de vordering van het bestuur op de operator voor het jaar 2013. Na de ontvangst van het tegoed voor het 4de kwartaal wordt best onmiddellijk de inventaris aangepast, en wordt de ontvangst ingeschreven in het dagboek en in het kasboek (kolom 9).

De resterende twee verrichtingen hebben betrekking op het herstel van het dak van het hoofdgebouw van de eredienst. Het betreft hier een investering en de financiering ervan. Naast de inschrijving in de investeringsfiches (zie verder) wordt de investering in de inventaris vermeld. Door het herstel van het dak zal de waarde van het gebouw immers verhoogd worden. Ten slotte hebben die investering en de financiering ervan een kortstondig effect op de kasvoorraad. Dit betekent dat zowel de ontvangst van de toelage op de rekening leningen en toelagen op 26 december als de uitgave op 31 december in het dag- en kasboek verwerkt moet worden.

Op 31 december van het jaar 2013 wordt de boekhouding afgesloten. Het verschil tussen de ontvangsten en uitgaven moet gelijk zijn aan het totaal van de kasverrichtingen. In het bovenstaande voorbeeld is het verschil 3.310 euro. Dat is gelijk aan de som van de verrichtingen via de kas, bankrekening X en de rekening toelagen en leningen.

8. Inventaris**8.1. Algemene bepalingen**

Het dagboek is belangrijk om een zicht te krijgen op alle ontvangsten en uitgaven in contant geld of op de zichtrekening, die voortvloeien uit de verrichtingen van het bestuur van de eredienst. De registratie van die verrichtingen geeft echter geen beeld van de eigendommen, goederen en vorderingen waarover het bestuur beschikt, noch van de schulden die het bestuur zal moeten afbetalen. Daarom geeft de inventaris een overzicht op een bepaald moment van alle bezittingen, schulden en rechten en verbintenissen die het bestuur op dat ogenblik heeft.

Het bestuur van de eredienst stelt een boekhoudkundige inventaris op van alle bezittingen, vorderingen, schulden, rechten en verplichtingen, behalve van de verbruiksgoederen. De nodige opnemingen, verificaties, onderzoeken en waarderings daarvoor worden voorzichtig, oprecht en te goeder trouw verricht. Bijzondere aandacht moet besteed worden aan de verschillende stichtingen en legaten, zodat de hiermee verbonden rechten van derden in de inventaris kunnen worden gevolgd. Ook in het rekeningenstelsel worden die stichtingen en legaten om dezelfde reden consequent opgenomen in een afzonderlijke hoofdfunctie.

De boekhoudkundige inventaris moet minstens eenmaal per boekjaar worden opgemaakt. Dat zal in ieder geval gebeuren op het einde van het boekjaar, wanneer de staat van vermogen moet worden opgemaakt op basis van de inventaris. Die staat van het vermogen, waarin alle gewaardeerde elementen in de inventaris worden opgenomen (zie verder), is een verplicht onderdeel van de toelichting bij de jaarrekening.

8.2. Vorderingen en schulden

Het reglement bepaalt dat de vorderingen worden vastgesteld door de voorzitter en de secretaris, en dat de penningmeester ze nadien opneemt in de inventaris. Uiterlijk op het einde van het jaar worden de ontvangsten en oninbaar verklaarde bedragen hierbij opgenomen, zodat de openstaande vorderingen zichtbaar worden. Een lijst van openstaande vorderingen en van de oninbaar verklaarde bedragen wordt ook opgenomen in de toelichting van de jaarrekening. Die verplichting is een belangrijke aanvulling op de kasboekhouding, waarin enkel de effectieve ontvangsten en uitgaven worden geregistreerd. De voortgangscntrole van de vorderingen in de inventaris moet een betere controle op de accuraatheid van de boekhouding mogelijk maken.

Dat gedeelte van de inventaris kan als volgt worden voorgesteld :

| vordering | | | omschrijving | ontvangen | | oninbaar | saldo |
|-----------|-------|--------|--------------|-----------|--------|----------|-------|
| nummer | datum | bedrag | | datum | bedrag | | |
| | | | | | | | |
| | | | | | | | |
| | | | | | | | |
| | | | | | | | |

Een soortgelijke verplichting geldt voor de schulden. Hiermee worden alle door het bestuur van de eredienst te betalen bedragen bedoeld. Uiterlijk op het einde van het jaar worden alle betalingen van schulden hierbij opgenomen, zodat het saldo van de openstaande schulden duidelijk is. De voorstelling daarvan kan als volgt zijn :

| schuld | | | omschrijving | betaald | | saldo |
|--------|-------|--------|--------------|---------|--------|-------|
| nummer | datum | bedrag | | datum | bedrag | |
| | | | | | | |
| | | | | | | |
| | | | | | | |
| | | | | | | |

Het stuk waarvan de datum moet worden vermeld bij de vorderingen en de schulden is de factuur of een ander geschreven stuk waaruit de vordering of de schuld blijkt. Voor bepaalde ontvangsten en uitgaven, waarvoor geen extern stuk voorhanden is, zal het bestuur van de eredienst zelf een stuk moeten opstellen.

8.3. Waardering

Het is niet de bedoeling dat in de inventaris alle eigendommen en bezittingen van het bestuur van de eredienst worden gewaardeerd. Niet alleen is het onbegonnen werk om van alle historische bezittingen en van het volledige kunstpatrimonium van de besturen van de eredienst de waarde in te schatten, maar het is ook niet zinvol. Veel kunstvoorwerpen hebben in een marktcontext immers een grote waarde, maar hebben dat niet in de context van het bestuur van de eredienst aangezien ze gebruikt worden in de eredienst en dus niet zomaar kunnen worden verzilverd.

Het reglement bepaalt echter dat van sommige elementen in de inventaris wel de waarde moet worden opgenomen. Om te beginnen gaat het om alle bezittingen die het bestuur verwerft vanaf 1 januari 2007. Bij een dergelijke verwerving is het bestuur immers op de hoogte van de waarde, bijvoorbeeld de aankoopwaarde of de schattingswaarde bij een schenking, zodat die waarde zonder probleem kan worden opgenomen in de inventaris.

Daarnaast bepaalt het reglement dat voor de onroerende goederen de ligging, het kadastraal inkomen, de erop rustende lasten, de opbrengsten (huur- of pacht prijs) en het jaar van verwerving worden vermeld. Het bestuur beschikt immers over die gegevens en ze kunnen een aanduiding zijn voor de waarde van bezittingen.

Voor de vorderingen, beleggingen, liquide middelen en financiële schulden moet de nominale waarde opgenomen worden, zonder dat het onderscheid wordt gemaakt tussen wat het bestuur verwerft of verworven heeft sinds 1 januari 2007 en wat het al langer bezat. De waarderingskwestie ligt normaliter minder moeilijk.

De waarderingen in de inventaris zijn slechts een toelichting bij de informatie die uit de boekhouding zelf blijkt, zonder financiële of juridische gevolgen voor de tekorten van de besturen van de eredienst. Eventuele herwaarderingen kunnen enkel worden doorgevoerd als ze echt nodig zijn en bedrijfseconomische betekenis hebben. Hiertoe moet het bestuur van de eredienst een gemotiveerde beslissing nemen. Investeringsprojecten worden wel vermeld in de inventaris, met verwijzing naar de desbetreffende investeringsfiche. Op die wijze kunnen ook externen een zicht behouden op de uitgevoerde investeringen.

9. Investeringsfiches

Het reglement (artikel 36 tot 38) bepaalt dat het bestuur voor elke investering waarvoor verrichtingen gebeuren in meer dan één financieel boekjaar, een investeringsfiche moet opmaken. Die fiche maakt het mogelijk om het verloop van de investering op te volgen over de verschillende financiële boekjaren heen. Het heeft dan ook niet veel zin om een dergelijke fiche op te stellen voor die investeringsprojecten waarvoor alle ontvangsten en uitgaven in hetzelfde financieel boekjaar vallen : alle informatie daarover zit in één jaarrekening vervat.

De fiche begint met een omschrijving van het project, met bij investeringen voor gebouwen verplicht de vermelding of het gebouw in kwestie al dan niet beschermd is. Voorts bestaat de fiche uit twee delen. In het eerste deel wordt de planning aangebracht, zoals opgenomen in het meerjarenplan. Daarbij worden alle bedragen vermeld en ook het jaar waarin de ontvangsten en uitgaven gepland worden. Als er een wijziging optreedt in de aanvankelijke planning, wordt de nieuwe planning op een nieuwe rij ingevuld op de investeringsfiche, met daarbij de nieuwe bedragen en met telkens de vermelding van het jaar waarin de ontvangsten en uitgaven worden gepland.

In het tweede deel van de fiche wordt de uitvoering gevolgd van het investeringsproject. Daarin worden alle verrichtingen die verband houden met het project opgenomen, met vermelding van het bedrag en het financiële boekjaar. Uiteindelijk worden de fiches bij de jaarrekening gevoegd om de projecten (en de besteding van de toegekende toelagen) te kunnen volgen en controleren. Het is daarbij van belang dat de fiches niet dienstjaargebonden zijn. Eenzelfde fiche, maar dan verder aangevuld, kan zo deel uitmaken van de bijlagen van verschillende opeenvolgende jaarrekeningen.

Voorbeeld :

In de oorspronkelijke planning kan bijvoorbeeld een uitgave van 12.000 euro opgenomen zijn in 2014 voor werkzaamheden aan het kerkgebouw. Op de investeringsfiche wordt dat in het linkergedeelte van het eerste vak (A) van het deel over de planning opgenomen :

| periode | | uitgave | | | |
|----------|---|---------|---------------------------------|---------------|-------------|
| | | bedrag | omschrijving | fin. boekjaar | rekeningnr. |
| bj. 2014 | A | 12.000 | grote herstellingen hoofdgebouw | 2014 | 4100 |

Voor de financiering van die werkzaamheden wordt een gemeentelijke toelage opgenomen van 10.000 euro. Het saldo van 2.000 euro wordt gefinancierd met een overboeking uit de exploitatie. Dat wordt als volgt opgenomen in het rechtergedeelte van dat eerste vak van het deel over de planning :

| bedrag | financiering | | |
|--------|-----------------------------|---------------|-------------|
| | omschrijving | fin. boekjaar | rekeningnr. |
| 10.000 | gemeentelijke toelage | 2014 | 3100 |
| 2.000 | overboeking uit exploitatie | 2014 | 39 |

Na verloop van tijd kan echter blijken dat de uitvoering van de werkzaamheden niet haalbaar blijkt in 2014, maar dat ze pas gefaseerd in 2015 en 2016 uitgevoerd zullen kunnen worden en dat de uiteindelijke kostprijs ook 1.000 euro meer zal bedragen. De planning moet dan worden gewijzigd en ook worden aangepast op de investeringsfiche, onder B. De oorspronkelijke planning blijft dus staan, maar de gewijzigde planning wordt eronder opgenomen.

| periode | | Uitgave | | | |
|---------------|---|---------|---------------------------------|---------------|-------------|
| | | bedrag | omschrijving | fin. boekjaar | rekeningnr. |
| bj. 2014 | A | 12.000 | grote herstellingen hoofdgebouw | 2014 | 4100 |
| bj. 2015-2016 | B | 7.000 | grote herstellingen hoofdgebouw | 2015 | 4100 |
| | | 6.000 | grote herstellingen hoofdgebouw | 2016 | 4100 |

Ook de financiering moet worden aangepast aan de nieuwe planning. In het concrete voorbeeld zou dat als volgt kunnen zijn :

| financiering | | | |
|--------------|-----------------------------|---------------|-------------|
| bedrag | omschrijving | fin. boekjaar | rekeningnr. |
| 10.000 | gemeentelijke toelage | 2014 | 3100 |
| 2.000 | overboeking uit exploitatie | 2014 | 39 |
| 6.000 | gemeentelijke toelage | 2015 | 3100 |
| 1.500 | overboeking uit exploitatie | 2015 | 39 |
| 4.000 | gemeentelijke toelage | 2016 | 3100 |
| 1.500 | overboeking uit exploitatie | 2016 | 39 |

Op het tweede gedeelte van de fiche wordt de uitvoering van de plannen geregistreerd. Dat gedeelte kan er als volgt uitzien :

| datum | | uitgave | | | | financiering | | | |
|------------|---|---------|----------------|----------|------|--------------|----------------|----------|------|
| | | bedrag | omschrijving | fin. bj. | rek. | bedrag | omschrijving | fin. bj. | rek. |
| 1/10/2015 | 1 | | | | | 6.000 | gem. toelage | 2015 | 3100 |
| 15/10/2015 | 2 | 7.500 | grote herst... | 2015 | 4100 | | | | |
| 15/10/2015 | 3 | | | | | 1.500 | overboeking... | 2015 | 39 |
| 1/02/2016 | 4 | | | | | 1.500 | overboeking | 2016 | 39 |
| 2/02/2016 | 5 | | | | | 4.000 | gem. toelage | 2016 | 3100 |
| 5/02/2016 | 6 | 5.500 | grote herst... | 2016 | 4100 | | | | |

10. Jaarrekening

10.1. Algemene bepalingen

Jaarlijks stelt het bestuursorgaan de rekening over het voorgaande dienstjaar vast en bezorgt die voor 1 maart aan het centraal bestuur, dat die rekeningen op zijn beurt bezorgt aan het gemeente- of provinciebestuur en aan de provinciegouverneur voor 1 mei. Als er geen centraal bestuur werd opgericht, dient het bestuur van de eredienst zelf zijn jaarrekening in bij het gemeente- of provinciebestuur en bij de provinciegouverneur voor 1 mei.

Artikel 39 van het reglement bepaalt dat de jaarrekening bestaat uit een financieel gedeelte en een toelichting. Het financiële gedeelte van de jaarrekening bevat een overzicht van de ontvangsten en uitgaven die gedaan werden gedurende het financiële boekjaar (in euro en met twee cijfers na de komma) en is opgebouwd volgens dezelfde

structuur als het meerjarenplan en het budget. Het model voor de jaarrekening werd vastgelegd bij ministerieel besluit. Naast de cijfers van de rekening worden ook de cijfers van het budget opgenomen en de cijfers van de voorgaande jaarrekening.

Zoals hierboven al werd vermeld, is het van belang dat het financiële boekjaar onherroepelijk eindigt op 31 december. Het is dus niet meer mogelijk om in het begin van het jaar nog uitgaven te doen op het voorgaande financiële boekjaar. In het begin van januari kunnen nog wel de uitgaven worden geboekt die op een bankuittreksel voorkomen met als bankdatum 31/12, maar geen nieuwe uitgaven meer worden gedaan die betrekking hebben op het voorgaande jaar.

De toelichting van de jaarrekening bevat een aantal verplichte documenten.

1. een bewijsstuk van de kastoestand waaruit blijkt dat de cijfers van de boekhouding overeenstemmen met de saldi van de financiële rekeningen en de kassen van het bestuur van de eredienst (opgemaakt door de penningmeester);
2. een overzicht van de interne kredietaanpassingen die gedurende dat financiële boekjaar werden doorgevoerd;
3. de geactualiseerde investeringsfiches voor de investeringen waarvoor gedurende het financiële boekjaar een of meer verrichtingen werden geregistreerd;
4. de wijzigingen in de inventaris in vergelijking met de toestand van de inventaris bij de voorgaande jaarrekening;
5. een lijst van de openstaande schulden en vorderingen en een lijst met de oninbaar verklaarde bedragen, die overeenkomstig artikel 33 van het reglement opgenomen werden in de inventaris;
6. de staat van het vermogen, waarin de waarde van de elementen uit de inventaris die gewaardeerd werden, wordt opgenomen. Het minimale model voor die staat van het vermogen werd vastgelegd bij het ministerieel besluit. De staat volgt rechtstreeks uit de inventaris. Er kunnen dus geen elementen (of waarderingen) in de staat van het vermogen voorkomen die niet terug te vinden zijn in de inventaris;
7. de verdeelsleutels, als het bestuur van de eredienst daarvan gebruikmaakt;
8. de andere waarderingsregels.

10.2. Gezamenlijke indiening van de jaarrekening

De jaarrekeningen worden door het centraal bestuur gezamenlijk ingediend bij het gemeente- of provinciebestuur en de provinciegouverneur. Net als bij de meerjarenplannen en de budgetten kan en mag het centraal bestuur hierbij geen wijzigingen aanbrengen in de jaarrekeningen. Het centraal bestuur moet wel een overzicht van de betaalde toelagen opmaken, en een overzicht van de overschotten en tekorten van de jaarrekeningen. Die overschotten en tekorten spelen immers een rol bij de volgende budgetten. Het is dus nuttig dat het gemeente- of provinciebestuur daar een beknopt overzicht van heeft.

Een dergelijk overzicht zou de volgende vorm kunnen aannemen :

| bestuur | exploitatie | | investeringen | |
|---------|-------------|------------------|---------------|------------------|
| | toelage | overschot/tekort | toelage | overschot/tekort |
| A | 10 | 2 | 10 | -10 |
| B | 10 | 1 | 30 | 2 |
| C | 5 | -1 | 0 | 0 |
| D | 7 | 4 | 0 | 0 |

10.3. Toezicht op de jaarrekening

Voor 1 mei worden de rekeningen bezorgd aan het gemeente- of provinciebestuur en tegelijkertijd ook aan de provinciegouverneur. De gemeente- of provincieraad brengt dan binnen de vijftig dagen nadat de rekeningen zijn binnengekomen bij het bestuur zijn advies uit. Als er binnen die vijftig dagen geen advies werd uitgebracht, wordt het advies automatisch als gunstig beschouwd.

De provinciegouverneur keurt de rekening goed binnen een termijn van tweehonderd dagen nadat hij de rekening heeft ontvangen en hij stelt daarbij de bedragen vast. Als er binnen die termijn van tweehonderd dagen geen besluit wordt verstuurd naar het centraal bestuur, wordt de rekening automatisch als goedgekeurd beschouwd. De provinciegouverneur deelt zijn beslissing ook mee aan het gemeente- of provinciebestuur, het bestuur van de eredienst, de penningmeester en het erkend representatief orgaan.

De provinciegouverneur vraagt niet bij alle jaarrekeningen alle bewijsstukken op, maar kan dat wel doen. Ook het gemeente- of provinciebestuur kan dat. Wel zal de provinciegouverneur een jaarrekening niet goedkeuren zolang de staat van het vermogen, het bewijsstuk van de kastoestand of de uittreksels die de kastoestand op 31 december staven, ontbreken. Aangezien de staat van het vermogen en het bewijsstuk van de kastoestand verplichte onderdelen van de jaarrekening zijn (artikel 42 van het reglement), loopt de goedkeuringstermijn voor de jaarrekening eigenlijk ook pas vanaf het ogenblik dat die stukken werden bezorgd aan de provinciegouverneur.

Nadat de rekening is goedgekeurd, verleent het bestuursorgaan de penningmeester kwijting tijdens de eerstvolgende vergadering. De procedure voor het niet-verlenen van kwijting wordt geregeld in artikel 55, § 3, van het erediensdecreet. Daar wordt ook bepaald hoe het bestuur tekorten moet terugvorderen van de penningmeester.

11. Bevoegdheden van de penningmeester

11.1. Algemene bepalingen

Hoofdstuk IV van het reglement bevat een aantal nadere bepalingen over de opdrachten en bevoegdheden van de penningmeester. Meer in het bijzonder wordt bepaald over welke operaties de penningmeester zelf kan beslissen en voor welke operaties een voorafgaande beslissing van het bestuursorgaan noodzakelijk is.

Artikel 45 van het reglement bepaalt dat de penningmeester de financiële rekeningen op naam van het bestuur opent en administratief beheert. Voor hij een rekening kan openen, is het echter wel noodzakelijk dat het bestuursorgaan daartoe een beslissing heeft genomen.

Artikel 46 van het reglement bepaalt dat de penningmeester de uitgaven van het bestuur van de eredienst doet binnen de perken van de kredieten die door het bestuursorgaan op het budget werden opgenomen. Die kredieten zijn dus beperkt (artikel 2) en mogen enkel gebruikt worden voor de uitgaven waarvoor ze in het budget werden ingeschreven. De penningmeester kan geen uitgaven doen waarvoor geen of onvoldoende kredieten opgenomen zijn op het budget.

Daarnaast moeten de te betalen bedragen (de facturen) worden goedgekeurd door de voorzitter en de secretaris. Op die manier bestaat er een interne controle waardoor vermeden wordt dat de penningmeester per vergissing facturen betaalt voor diensten die nooit werden besteld of verricht.

Op die verplichting tot goedkeuring van de individuele te betalen bedragen bestaat een uitzondering voor de uitgaven met collectieve machtiging. Dat zijn de opeisbare schulden ten voordele van erkende bankinstellingen waarvoor dat bij het aangaan van de schulden zo werd overeengekomen. In de praktijk zal het hier veelal gaan om de

klassieke aflossingen van leningen bij een bankinstelling. In die situatie moet de (maandelijkse) aflossing niet telkens worden goedgekeurd en volstaat de initiële goedkeuring als collectieve machtiging voor alle maandelijkse betalingen.

Op het algemene principe van de beperktheid van de kredieten bepaalt het reglement ook enkele uitzonderingen. Artikel 2 bepaalt dat de beleggingen in kredietoverschrijding kunnen gebeuren als ze samenhangen met gerealiseerde meerontvangsten in de investeringen. Als een bestuur van de eredienst bijvoorbeeld een onroerend goed wil verkopen en de opbrengst daarvan wil beleggen, zal het die volledige opbrengst kunnen beleggen, ook al brengt de verkoop meer op dan was geraamd en wordt er dus een hogere uitgave geboekt dan geraamd. Ondanks het tekort aan kredieten voor de belegging van die meerontvangst, kan de volledige opbrengst toch worden belegd.

Artikel 50/1 van het erediensdecreet bepaalt ook de bijzondere procedure opgenomen voor dwingende en onvoorziene uitgaven. In geval van dwingende en onvoorziene uitgaven kan het bestuursorgaan, met een gemotiveerd besluit, tot die uitgaven beslissen zonder de budgetwijziging af te wachten. Er zal zo snel mogelijk een budgetwijziging moeten worden doorgevoerd om de situatie te regulariseren en het evenwicht van het budget te herstellen. De betaling kan indien noodzakelijk al uitgevoerd worden zonder de budgetwijziging af te wachten.

In datzelfde artikel wordt ook een procedure opgenomen voor dwingende en onvoorziene uitgaven waarbij het geringste uitstel onbetwistbare schade zou veroorzaken. In dat geval - en alleen dan - kunnen de voorzitter en de secretaris op eigen verantwoordelijkheid over die uitgave beslissen. Er moet zo snel mogelijk een regularisatie volgen in de vorm van een budgetwijziging.

11.2. Beleggingen

Bij de beleggingen is het van belang een onderscheid te maken tussen de beleggingen van de beschikbare kasvoorraad en de investeringsbeleggingen. Veeleer dan het bankproduct waarin wordt belegd, is het doel van de belegging doorslaggevend om uit te maken of een bepaalde belegging een belegging van de beschikbare kasvoorraad is of een investeringsbelegging.

Beleggingen van de beschikbare kasvoorraad hebben als doel om beschikbare kasmiddelen tijdelijk te beleggen. De penningmeester beslist over die beleggingen. Het spreekt voor zich dat met die beleggingen de normale werking van het bestuur nooit in het gedrang mag worden gebracht en dat die beleggingen dus moeten passen in een algemeen en verantwoord thesauriebeheer. Aangezien de penningmeester hierover zelf beslist en het louter interne kasverrichtingen betreft, worden die beleggingen niet opgenomen in het budget en worden ze niet als uitgaven/ontvangsten maar als een kastransfer geboekt.

Investeringsbeleggingen zijn de klassieke beleggingen, bijvoorbeeld in kasbons en obligaties, die als doel hebben om op lange termijn een opbrengst te genereren voor het bestuur. Meestal gaat het om beleggingen op lange termijn. De beslissing om een investeringsbelegging aan te gaan, wordt niet genomen door de penningmeester, maar door het bestuursorgaan dat de nodige kredieten moet opnemen in het meerjarenplan en in het budget. Die beleggingen worden in de kasboekhouding geregistreerd als uitgaven en ontvangsten. Een belegging waarvan de termijn afloopt, wordt op de vervaldag als een ontvangst geboekt en de eventuele herbelegging wordt opnieuw als een uitgave geboekt. Hoewel het onderscheid tussen beide types beleggingen in de eerste plaats afhankelijk is van het doel van de belegging, bepaalt het reglement dat alle beleggingen op meer dan één jaar in ieder geval als investeringsbeleggingen moeten worden beschouwd. Daarover kan de penningmeester dus niet zelf beslissen.

Voor alle beleggingen, van beide types, geldt dat alleen de beleggingen worden toegestaan die een volledige kapitaalgarantie bieden en die aangegaan worden bij erkende bankinstellingen.

11.3. Bijzondere operaties

Artikel 50 van het reglement regelt de bevoegdheden van de penningmeester in enkele bijzondere gevallen. De terminologie die hier gehanteerd wordt, wordt gedefinieerd in artikel 1 van het reglement. Daarbij zijn voornamelijk de definities van verdiscontering en renteloos thesaurievoorschot van belang. Een verdiscontering wordt gedefinieerd als een voorschot van een financiële instelling op een beloofde toelage. Dat is de betekenis die voor dit woord gebruikelijk is in de context van de besturen van de eredienst. Met renteloos thesaurievoorschot worden kasmiddelen bedoeld die voor een beperkte periode renteloos ter beschikking worden gesteld van het bestuur van de eredienst om thesaurietekorten op te vangen. Het gaat dus enkel om renteloze thesaurievoorschotten en niet om soortgelijke financiële constructies waarvoor wel rente wordt betaald. Die thesaurievoorschotten moeten bovendien tot doel hebben om tijdelijke thesaurietekorten op te vangen. Renteloze leningen om bepaalde investeringen te realiseren vallen dus niet onder de term renteloze thesaurievoorschotten. In de praktijk gaat het vooral om tijdelijke thesaurievoorschotten die door de bedienaar of de geloofsgemeenschap renteloos ter beschikking worden gesteld om kortstondige thesaurieproblemen op te vangen in afwachting van de gemeentelijke of provinciale toelage.

In het eerste lid wordt bepaald dat de penningmeester een beslissing van het bestuursorgaan nodig heeft voor hij een toelage kan verdisconteren, een thesaurievoorschot kan aanvragen of een vastetermijnkrediet op ten hoogste één jaar kan aangaan. Dergelijke operaties brengen immers verplichtingen met zich mee voor het bestuur en het is daarom niet wenselijk om die beslissing over te laten aan de penningmeester alleen. Het bestuursorgaan hoeft echter niet noodzakelijk te beslissen om meteen ook een budgetwijziging door te voeren. Wel moeten uiteindelijk voor de terugbetaling de nodige kredieten worden ingeschreven in het budget. Uiterlijk op dat ogenblik moet ook de ontvangst worden ingeschreven in het budget. Anders zal er geen evenwicht meer zijn in het budget.

In het tweede lid is de mogelijkheid opgenomen dat het bestuursorgaan de penningmeester een machtiging geeft om tot een bepaald bedrag kaskredieten en renteloze thesaurievoorschotten aan te gaan. Als een bestuur regelmatig geconfronteerd wordt met tijdelijke thesaurietekorten, is het niet zinvol om het bestuursorgaan daarvoor telkens opnieuw een beslissing te laten nemen. Het bestuur kan dan een machtiging geven aan de penningmeester om zelf te beslissen over dergelijke operaties binnen de door het bestuursorgaan gestelde grenzen. Die mogelijkheid geldt alleen voor kaskredieten en renteloze thesaurievoorschotten. Bovendien mogen de investeringsgoederen hierdoor niet worden bezwaard. Als de algemene financiële situatie van het bestuur in het gedrang dreigt te komen, kan de penningmeester niet langer op eigen houtje beslissen en is een beslissing van het bestuursorgaan noodzakelijk.

11.4. Eindrekening

Als de functie van penningmeester eindigt, door zijn ontslag of eventueel overlijden, moet er een eindrekening opgesteld worden van zijn beheer binnen twee maanden (artikel 56 van het Eredienstdecreet). Als het mandaat van de penningmeester ten einde loopt en hij wordt herkozen, eindigt de functie niet en hoeft hij dus geen eindrekening op te stellen.

Normaal maakt de penningmeester zelf zijn eindrekening op, maar als hij daartoe niet meer in staat is, valt die verplichting ten laste van zijn rechtverkrijgenden. Een eindrekening heeft dezelfde vorm als een jaarrekening. De eindrekening wordt echter niet noodzakelijk afgesloten op 31 december, maar wel op de dag waarop het beheer door de penningmeester eindigt (artikel 51 van het reglement). Het bestuur van de eredienst neemt kennis van de eindrekening en daarna volgt het document dezelfde procedure als een gewone jaarrekening (zij het zonder advies van de gemeente- of provincieraad).

Als een penningmeester ontslag neemt, zal het veelal het gemakkelijkste zijn om de eindrekening te laten samenvallen met een jaarrekening, door de nieuwe penningmeester op 1 januari in functie te laten treden. In dat geval kan één document tegelijk dienst doen als jaarrekening en als eindrekening. Om hierover geen misverstanden te laten bestaan, moet die dubbele functie van dat document duidelijk worden aangegeven.

12. Boekhouding centraal bestuur

In navolging van de besturen van de eredienst voeren de centrale kerkbesturen een kasboekhouding, waarbij de ontvangsten en uitgaven in een dagboek geregistreerd worden. Daarbij moet rekening gehouden worden met de algemene boekhoudprincipes die ook voor de besturen van de eredienst gelden :

- ontvangsten en uitgaven worden zonder uitstel, getrouw, volledig en chronologisch opgenomen;
- de boekhouding wordt gevoerd in euro, en afgerond tot twee cijfers na de komma;
- de diverse mutaties worden zonder vrije ruimten of weglatingen opgenomen in het dagboek;
- compensatie van uitgaven en ontvangsten is algemeen verboden (wel netto-intresten);
- het dagboek wordt afgesloten op 31 december van het boekjaar;
- alle ontvangsten en uitgaven worden geboekt aan de hand van een gedateerd bewijsstuk.

De bewijsstukken kunnen in het kader van het administratieve toezicht steeds worden opgevraagd of ter plaatse worden ingezien. Als bewijsstuk van de deelname van de betrokken besturen van de eredienst geeft het centraal bestuur een overzicht van de ontvangsten en uitgaven.

Het is mogelijk dat de besturen van de eredienst een voorschot verlenen op hun uiteindelijke deelname. Het is evenwel verplicht om op het einde van elk financieel boekjaar, dus op 31 december, het eventueel surplus terug te storten. Het centraal kerkbestuur mag zelf geen reserves aanleggen of opbouwen.

13. Grensoverschrijdende besturen van de eredienst

Sommige besturen van de eredienst zijn erkend met een gebiedsomschrijving die de grenzen van één gemeente overschrijdt. In die gevallen is het de gemeente op wiens grondgebied het hoofdgebouw van de eredienst zich bevindt (de zogenaamde 'hoofdgemeente') die de gemeentelijke bevoegdheden uitoefent. Dat geldt zowel voor het overleg, het toezicht op de financiële documenten als de uitoefening van het algemeen toezicht.

De andere gemeenten blijven wel verplicht om bij te dragen in de eventuele tekorten van het betrokken bestuur van de eredienst. De verdeling van de financiële lasten gebeurt volgens de percentages die indertijd werden vastgelegd bij de erkenning van de geloofsgemeenschap. Daarom is het van belang dat die andere gemeenten ook betrokken worden bij het overleg en in kennis gesteld worden van de beslissingen die de hoofdgemeente genomen heeft in de procedures. De andere betrokken gemeenten moeten immers ook de kans krijgen om zich te verweren tegen eventuele nadelige beslissingen. Als een hoofdgemeente haar verplichtingen niet nakomt, zal zij moeten instaan voor alle financiële verplichtingen ten opzichte van het betrokken bestuur van de eredienst, dus ook voor het aandeel dat normaal ten laste van de andere gemeente(n) zou vallen (artikel 52/1, § 3, van het eredienstendecreet).

Voor de besturen van de eredienst die op provinciaal niveau erkend zijn en waarvan de gebiedsomschrijving de provinciegrens overschrijdt, geldt mutatis mutandis hetzelfde. Het provinciebestuur op het grondgebied waarvan het hoofdgebouw van de eredienst zich bevindt, is verantwoordelijk voor de toezichtprocedures. Als een financiële tegemoetkoming gevraagd wordt van een andere provincie, moet die worden uitgenodigd voor het overleg.

Voor de besturen van de eredienst waarvan het grondgebied de gewestgrenzen overschrijdt, blijft ten slotte de oude regeling onverkort van toepassing. Zolang er geen samenwerkingsakkoord tussen de verschillende gewesten tot stand komt met afspraken over die bijzondere situaties, blijft de traditionele regeling van voor de regionalisering van toepassing op die besturen (BWHI, artikel 92bis, § 2, h).

X X X

Ik verzoek u deze omzendbrief te sturen naar de besturen van de erkende erediensten. Volledigheidshalve stuur ik deze omzendbrief ook rechtstreeks aan de gemeente- en provinciebesturen en de representatieve organen van de erkende erediensten.

Deze omzendbrief kan ook geraadpleegd worden op de webstek van het Agentschap voor Binnenlands Bestuur : <http://binnenland.vlaanderen.be>

Geert Bourgeois

Vlaams minister van Bestuurszaken, Binnenlands Bestuur,
Inburgering, Toerisme en Vlaamse Rand

Bijlage. — toelichting bij de rekeningen van het rekeningstelsel

Het ministerieel besluit van 27 november 2006 heeft het minimum algemeen rekeningstelsel vastgesteld voor de besturen van de eredienst. De besturen moeten in de boekhouding die indeling volgen, maar kunnen ze wel verder verfijnen en aanvullen binnen de grenzen van het minimum rekeningstelsel. Dat betekent dat ze verdere onderverdelingen kunnen maken binnen een rekening in het stelsel, maar dat ze geen aanvullende onderverdeling kunnen maken op een niveau dat vastgelegd werd in het rekeningstelsel. Zo kunnen bijvoorbeeld binnen de rekening 2040 de nettolonen van verschillende personeelsleden worden gevolgd op verschillende rekeningen (bijvoorbeeld 20401, 20402, etc.), maar kan er geen rekening 2048 worden bijgemaakt, aangezien er al een opdeling tot op vier cijfers wordt opgelegd. Met aanvullende cijfers (bijvoorbeeld het vijfde of het zesde) kunnen bijvoorbeeld de uitgaven voor verschillende gebouwen van de eredienst afzonderlijk worden gevolgd (bijvoorbeeld 2xxx1 voor alle uitgaven van het hoofdgebouw en 2xxx2 voor alle uitgaven voor een bijgebouw van de eredienst). Die verdere indeling is altijd afhankelijk van de plaatselijke situatie van het bestuur en zal dus door het bestuur zelf moeten worden opgesteld.

Hieronder wordt het onderscheid tussen enkele rekeningnummers verduidelijkt. Bij elke boeking wordt in eerste instantie de indeling gemaakt tussen exploitatie en investering, en in tweede instantie de indeling in hoofdfuncties (eredienst, gebouwen van de eredienst, bestuur van de eredienst, privaat patrimonium, stichtingen en financiering). Ten slotte volgt de boeking op een specifieke rekening.

Om het gebruik van het rekeningstelsel te vergemakkelijken, volgt hierbij een korte toelichting van een aantal rekeningen van de nieuwe boekhouding. De bespreking is geordend per hoofdfunctie (het tweede cijfer van de rekeningnummers).

De hoofdfunctie eredienst

In de hoofdfunctie eredienst worden de ontvangsten en uitgaven gegroepeerd die betrekking hebben op de eredienst in strikte zin. Die hoofdfunctie is niet te vergelijken met de 'uitgaven vast te stellen door de bisschop' in het oude systeem, aangezien de uitgaven voor het gebouw van de eredienst e.d. niet thuishoren in die hoofdfunctie (terwijl ze in het oude systeem wel onder het hoofdstuk van de bisschop vielen).

- Een uitzonderlijke categorie van ontvangsten en uitgaven zijn de rekening 100, 200, 201 en 202. Die functies hebben betrekking op de ontvangsten en de uitgaven die verband houden met de eredienst in de strikte zin. De verschillen tussen de diverse erediensten zullen hier het grootst zijn en er kan dus niet één indeling worden opgelegd aan alle besturen. Daarom wordt vrijheid gelaten voor de indeling van die functies, behalve bij de erediensten waarvan het erkend representatief orgaan gevraagd heeft om een bepaalde indeling op te leggen.

Dat betekent concreet dat de besturen van de anglicaanse, protestantse en Israëlitische eredienst vrij de onderverdeling van die functies kunnen bepalen, maar dat de besturen van de katholieke, orthodoxe en islamitische eredienst wel verplicht zijn om een opgelegde indeling te volgen, die wordt vastgesteld in een afzonderlijke bijlage per eredienst bij het ministerieel besluit van 27 november 2006. Voor die laatste besturen bestaat er dus geen mogelijkheid om af te wijken van de verplichte indeling.

Aangezien de indeling van de rekeningen **100, 200, 201** en **202** werd vastgesteld door de erkende representatieve organen en niet door de burgerlijke overheid, kan daarover in deze bijlage geen toelichting worden gegeven.

- **108** : het betreft hier inkomende creditnota's van leveranciers. Aangezien de compensatie van uitgaven en ontvangsten niet toegestaan is, worden de inkomende creditnota's niet als negatieve uitgave maar als ontvangst geboekt. Deze rekening komt in elke hoofdfunctie terug.
- De aankoop van materieel voor de eredienst (rekening **201**) wordt onderscheiden van het onderhoud van materieel voor de eredienst (rekening **202**).
- **203** : auteursrechten : de auteursrechten, inclusief de billijke vergoeding.
- **204** : bezoldigingen en sociale lasten : in de nieuwe boekingswijze is er in tegenstelling tot in de oude boekingswijze een duidelijke opsplitsing tussen de netto-bedragen, eindejaarspremie, vakantiegeld, bedrijfsvoorheffing, sociale lasten en diverse vergoedingen (bijvoorbeeld verplaatsingsvergoeding). In de nieuwe boekhouding valt de compensatieboeking van de RSZ bij de ontvangsten weg.

Bij **204** horen de personeelsuitgaven thuis die verband houden met de eredienst. Hierbij moet in de eerste plaats worden gedacht aan de kosters en organisten. Uitgaven voor het personeel dat bijvoorbeeld in dienst is om het gebouw van de eredienst schoon te maken, te onderhouden of te bewaken, moeten niet hier worden geboekt, maar in de hoofdfunctie gebouwen van de eredienst (**213**).

- **205** : vergoedingen die niet aan personeelsleden gegeven worden, worden hier geboekt.
- **2052 tot 2054** : op deze rekeningen worden de vergoedingen aan het 'religieuze personeel' geboekt. Het kan daarbij gaan om een kilometervergoeding voor de bedienaar van de eredienst (indien van toepassing, 2052), vergoedingen aan andere bedienaars (bijvoorbeeld hulp priesters, diaken, 2053) of om de bijwede van de bedienaar (indien van toepassing, 2054).
- **206** : het gaat hier om de verzekeringen die thuishoren in de hoofdfunctie eredienst. De verzekeringen voor het gebouw van de eredienst horen uiteraard thuis in de hoofdfunctie 'gebouwen van de eredienst'.
- **207** : intresten van leningen worden geboekt bij de hoofdfunctie waarop de lening betrekking heeft. De kapitaalsaflossingen worden daarentegen in de hoofdfunctie financiering geboekt. Bij de terugbetaling van een lening zal dus telkens het intrestgedeelte onderscheiden moeten worden van de kapitaalsaflossing (rekening 250).
- De investeringstoelagen worden opgesplitst over de verschillende hoofdfuncties. Op de rekening **30** worden de toelagen geboekt die specifiek voor investeringen in de eredienst bestemd zijn. In de praktijk zal dat niet vaak voorkomen (bijvoorbeeld een toelage voor de aankoop van een kunstwerk voor de eredienst) en zullen de meeste toelagen betrekking hebben op het gebouw van de eredienst en in die hoofdfunctie worden geboekt (bij **31**). Er wordt ook telkens een onderscheid gemaakt tussen de toelage van het bestuur dat tegemoetkomt in de tekorten en de toelagen van de provincie of het gewest.

De hoofdfunctie gebouwen van de eredienst

In deze hoofdfunctie worden alle ontvangsten en uitgaven opgenomen die verband houden met het gebouw van de eredienst (kerk, synagoge, moskee) en de eventuele bijgebouwen van de eredienst. Ook de woning van de bedienaar (pastorie) wordt hiertoe gerekend, voor zover het een afzonderlijke, als dusdanig erkende woning van de bedienaar betreft.

- **110** : langdurige gebruiksovereenkomsten : gebruiksovereenkomsten voor gsm-masten komen in aanmerking om op deze rekening geboekt te worden, en natuurlijk alle andere soortgelijke gebruiksovereenkomsten voor een lange termijn waarvan het gebouw van de eredienst het voorwerp uitmaakt. (De roerende voorheffing hierop wordt geboekt op rekening 2019 als de gebruiksovereenkomst betrekking heeft op het hoofgebouw van de eredienst of rekening 2119 als het een ander gebouw van de eredienst betreft.)
- **111** : gebruiksvergoeding eredienstgebouwen : vergoedingen voor het ter beschikking stellen van de gebouwen van de eredienst voor allerlei manifestaties. Het verschil met de voorgaande rekening is dat het hier geen langdurige, stabiele overeenkomsten betreft, maar veelal occasionele en dus meer wisselende vergoedingen.
- **112** : toegangsgelden slaat op de toegangsprijs in voor toeristische kerken.
- **113** : doorbetaalde woningvergoeding bedienaar : vergoeding die door de bedienaar van de eredienst aan het bestuur van de eredienst betaald wordt als hij een woning betreft waarvan het bestuur de eigenaar is en als hij van de gemeente of provincie een woningvergoeding krijgt.
- **210 tot 212** : voor elke uitgave wordt de opsplitsing gemaakt tussen de verschillende gebouwen waarop ze betrekking heeft (210 hoofgebouw, 211 andere gebouwen eredienst, 212 woning bedienaar eredienst).

Met onderhoud (**2103, 2113** en **2120**) worden de kleine herstellingen bedoeld die niet als een investering moeten worden beschouwd.

Voor schoonmaak is een aparte rekening opgenomen (**2102** en **2112**, schoonmaken) voor de facturen van schoonmaakfirma's. Als het bestuur zelf schoonmaakpersoneel in dienst heeft, worden de personeelsuitgaven uiteraard verwerkt onder **213**, bezoldigingen en sociale lasten.

- Op **213** worden de uitgaven geboekt die betrekking hebben op het personeel van wie het takenpakket (hoofdzakelijk) verband houdt met het gebouw van de eredienst. Het gaat dan niet om de koster (zelfs niet als hij ook mee instaat voor het onderhoud van het gebouw van de eredienst), want zijn hoofdopdracht blijft de eredienst en op die post worden zijn loon e.d. dan ook geboekt. Het personeel dat (veelal grotere) besturen van de eredienst in dienst hebben voor het onderhoud, de schoonmaak of de bewaking van het gebouw van de eredienst hoort wel hier thuis. Die uitgaven worden op dezelfde wijze boekhoudkundig verwerkt als bij **204**.
- Op **214** worden de vergoedingen aan vrijwilligers geboekt. Die vrijwilligers kunnen niet tegelijkertijd personeelslid zijn van het bestuur.
- Op **215** horen de verzekeringen thuis die verband houden met het personeel voor het gebouw van de eredienst. De verzekeringen voor het gebouw zelf worden geboekt op **2104** (of **2114** of **2121**). Burgerlijke aansprakelijkheidsverzekeringen horen thuis in de hoofdfunctie eredienst (rekening **2063**).
- De toelagen worden op dezelfde wijze opgesplitst als in de hoofdfunctie eredienst (cf. **30**). Op de hoofdfunctie gebouwen van de eredienst worden de toelagen geboekt die verband houden met de investeringen voor die gebouwen. Dat zijn allicht de meest voorkomende investeringstoelagen.

De hoofdfunctie bestuur van de eredienst

Op deze hoofdfunctie worden alle ontvangsten en uitgaven geboekt die het gevolg zijn van het feit dat er een bestuur van de eredienst bestaat. In zekere zin is dit dus het 'overschot' naast de andere hoofdfuncties.

- **120** : onder terugbetalingen vallen bijvoorbeeld terugbetalingen door andere parochies, als een bestuur gezamenlijke kosten voorschiet.

- **121** : betreft de netto-intresten van zichtrekeningen en andere rekeningen die behoren tot de beschikbare kasvoorraad. De intresten van investeringsbeleggingen horen hier dus niet thuis, maar wel op **133** netto-intresten investeringsbeleggingen.
- **122** : terugbetaling door centraal kerkbestuur : teruggave van het eventuele surplus aan betaalde voorschotten aan het centraal kerkbestuur.
- **2204** : sociaal secretariaat : de kosten voor de loonadministratie worden onderscheiden van de andere personeelskosten en worden geboekt bij de algemene administratiekosten van het bestuur.
- **221** : de representatiekosten worden duidelijk aangegeven in de documenten. Uiteraard zijn dergelijke uitgaven enkel mogelijk binnen redelijke grenzen en met duidelijke aanleidingen.
- **222** : de onkostenvergoedingen voor mandatarissen omvatten de vergoedingen aan de leden van het bestuursorgaan (kerkraad, enz.). Het gaat om de traditionele vergoeding aan de penningmeester (**2220**) en om de vergoedingen aan andere mandatarissen als het terugbetalingen zijn van aantoonbare gemaakte kosten (**2221**).
- **223** : de bijdrage aan het centraal bestuur slaat op de voorschotten die verleend zijn aan het centraal bestuur om de werking ervan te kunnen financieren. Het eventuele surplus moet jaarlijks worden teruggestort op rekening **122**.
- **224** : de vergoeding aan de hogere hiërarchie slaat op de bijdragen van de besturen aan de overkoepelende organisatie van de eredienst (bijvoorbeeld het bisdom).
- **226** : de belastingen en heffingen bevatten niet de onroerende voorheffing, waarvoor een afzonderlijke rekening opgenomen werd in de hoofdfunctie privaat patrimonium (**235**).
- **228** : op deze hoofdfunctie worden rekeningen opgenomen voor eventuele personeelsuitgaven. In de praktijk zullen echter weinig eredienstbesturen personeel in dienst hebben dat op deze hoofdfunctie moet te worden geboekt. De uitgaven worden hier op dezelfde wijze boekhoudkundig verwerkt als bij **204**.
- **322** : hier kunnen toelagen worden geboekt die specifiek toegekend zijn voor investeringen die verband houden met deze hoofdfunctie. Dat is veeleer een theoretische mogelijkheid. Er zijn geen afzonderlijke rekeningen opgenomen voor toelagen van de provincie of het gewest, aangezien er maar een heel kleine kans bestaat dat die ooit voorkomen.

De hoofdfunctie privaat patrimonium

De hoofdfunctie privaat patrimonium omvat alle ontvangsten en uitgaven die verband houden met het private patrimonium van het bestuur van de eredienst, dat wil zeggen de bezittingen waarover het volledig vrij kan beschikken (uiteraard wel binnen het kader van een goed beheer). Het kan daarbij gaan om onroerende goederen (gronden, woningen) maar ook om geldbeleggingen (de investeringsbeleggingen). De bezittingen die verband houden met een stichting en waarop een last rust, horen hier niet thuis, maar worden in een afzonderlijke hoofdfunctie opgenomen (zie verder).

- **133** : de netto-intresten van de investeringsbeleggingen moeten worden onderscheiden van de netto-intresten van de beschikbare kasvoorraad (**121**).
- Op dezelfde wijze worden de bankkosten voor investeringsbeleggingen (**238**) onderscheiden van de gewone bankkosten (**2206**).
- De toelagen worden op dezelfde wijze opgesplitst als in de hoofdfunctie eredienst (cf. **30**). Op de hoofdfunctie privaat patrimonium worden de toelagen geboekt die verband houden met de investeringen voor dat patrimonium. Dergelijke toelagen zijn veelal uitzonderlijk.

De hoofdfunctie stichtingen

In de hoofdfunctie stichtingen worden alle ontvangsten en uitgaven opgenomen die verband houden met stichtingen. De stichtingen brengen immers lasten met zich mee, waarbij derden bepaalde rechten hebben. Het moet daarom mogelijk zijn om die stichtingen afzonderlijk in de boekhouding te herkennen.

Er zijn verschillende mogelijkheden. Daarom werd geen verdere verfijning van deze rubriek opgelegd in het minimum rekeningenstelsel. Het bestuur moet die indeling maken, op maat van de stichtingen die er voorkomen.

De hoofdfunctie financiering

In de hoofdfunctie financiering worden de ontvangsten en uitgaven gevolgd die verband houden met externe financiering : de leningen, de renteloze thesaurievoorschotten, de verdisconteringen.

- **150** renteloze thesaurievoorschotten : enkel kasmiddelen die voor een beperkte periode renteloos ter beschikking worden gesteld aan het bestuur om thesaurietekorten op te vangen, worden op deze rekening geboekt. Daarbij kan worden gedacht aan een renteloos thesaurievoorschot door de parochie of de bedienaar van de eredienst in afwachting van de gemeentelijke of provinciale toelage. De terugbetaling van deze som wordt op rekening **251** geboekt. Eventuele renteloze thesaurievoorschotten voor investeringen worden als gewone leningen geboekt op **350** en **250**.
- **151** verdiscontering exploitatietoelage : een voorschot van een financiële instelling op een beloofde exploitatietoelage wordt hier geplaatst, de terugbetaling ervan op **252**. Op dezelfde manier wordt een verdiscontering van een investeringstoelage geboekt op rekening **351** en **451**.
- De klassieke leningen worden als investeringsontvangsten geboekt op rekening **350**. De terugbetaling ervan (kapitaalsaflossingen) is een exploitatie-uitgave op rekening **250**. Een vervroegde terugbetaling is evenwel een investeringsuitgave en wordt geboekt op rekening **450**. De intresten worden in de exploitatie geboekt in de hoofdfunctie waarop de lening betrekking heeft (bijvoorbeeld op rekening **216** als de lening werd aangegaan voor werkzaamheden aan het gebouw van de eredienst).

De overboekingen

Op rekening **29** worden de overboekingen naar de investeringen als uitgaven geboekt. Op rekening **39** worden die overboekingen dan als ontvangsten geboekt bij de investeringen.

G. BOURGEOIS

Vlaams minister van Bestuurszaken, Binnenlands Bestuur,
Inburgering, Toerisme en Vlaamse Rand