

MINISTERIUM DER DEUTSCHSPRACHIGEN GEMEINSCHAFT

[2021/200307]

10. DEZEMBER 2020 — Erlasses der Regierung zur Abänderung des Erlasses der Regierung vom 15. Juni 2011 zur Ausführung des Dekretes vom 25. Mai 2009 über die Haushaltsordnung der Deutschsprachigen Gemeinschaft

Die Regierung der Deutschsprachigen Gemeinschaft,

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

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

Aufgrund des Gutachtens des Finanzinspektors vom 20. August 2020;

Aufgrund des Gutachtens Nr. 68.159/1 des Staatsrates, das am 5. November 2020 in Anwendung von Artikel 84 § 1 Absatz 1 Nummer 2 der koordinierten Gesetze über den Staatsrat vom 12. Januar 1973 abgegeben wurde;

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

Nach Beratung,

Beschließt:

Artikel 1 - Anlage 6 des Erlasses der Regierung vom 15. Juni 2011 zur Ausführung des Dekretes vom 25. Mai 2009 über die Haushaltsordnung der Deutschsprachigen Gemeinschaft, ersetzt durch die Erlasse der Regierung vom 29. August 2013, 14. April 2016 und 2. März 2017, wird durch Anhang 1 des vorliegenden Erlasses ersetzt.

Art. 2 - Anlage 7 desselben Erlasses, ersetzt durch Erlasse der Regierung vom 29. August 2013, 14. April 2016 und 2. März 2017, wird durch Anhang 2 des vorliegenden Erlasses ersetzt.

Art. 3 - Vorliegender Erlass tritt am 31. Dezember 2020 in Kraft.

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

Eupen, den 10. Dezember 2020

Für die Regierung der Deutschsprachigen Gemeinschaft

Der Ministerpräsident,
Minister für lokale Behörden und Finanzen
O. PAASCH

Anhang 1 zum Erlass der Regierung 2392/EX/IX/B/I vom 10. Dezember 2020 zur Abänderung des Erlasses der Regierung vom 15. Juni 2011 zur Ausführung des Dekretes vom 25. Mai 2009 über die Haushaltsordnung der Deutschsprachigen Gemeinschaft

ANLAGE 6 - EINHEITLICHER KONTENPLAN

EINRICHTUNGEN DER DEUTSCHSPRACHIGEN GEMEINSCHAFT:	
Einheitlicher Kontenplan	
Bilanzklasse	
Bezeichnung	
Bilanzunterklasse - Bezeichnung	
Rubrik	Bezeichnung
Klasse 1	
Eigenmittel, Rückstellungen und langfristige Verbindlichkeiten	
10 - Nettoaktiva, Nettopassiva	
101	Nettoaktiva
108	Nettopassiva (-)
15 - Kapitalsubventionen	
150	Kapitalsubventionen
16 - Rückstellungen	
163	Rückstellungen für Risiken und Kosten
17 - Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr	
176	Leasing und Darlehen > 1 Jahr

Klasse 2	
Anlagevermögen und langfristige Forderungen	
21 - Immaterielle Anlagewerte	
212	<i>Konzessionen, Patente, Lizenzen, Software, Datenbanken</i>
22 - Grundstücke und Bauten	
220	<i>Grundstücke für Verwaltungs- und Schulgebäude</i>
222	<i>Nicht bebaute Grundstücke</i>
223	<i>Verwaltungs- und Schulgebäude</i>
224	<i>Grundstücke und Gebäude untrennbar</i>
23 - Installationen, Maschinen und Werkzeuge	
230	<i>Installationen</i>
231	<i>Maschinen</i>
232	<i>Werkzeug</i>
24 - Betriebs- und Geschäftsausstattung sowie Fahrzeuge	
240	<i>Fahrzeuge</i>
243	<i>Informatikmaterial</i>
244	<i>Büromaterial und Mobiliar</i>
245	<i>Material/Mobiliar aller Art</i>
246	<i>Bibliothek</i>
247	<i>Kunstgegenstände</i>
248	<i>Tiere</i>
25 - Leasings	
250	<i>Gelände und Gebäude geleast</i>
251	<i>Installationen, Maschinen und Werkzeuge geleast</i>
252	<i>Material, Mobiliar, Fahrzeuge geleast</i>
27 - Anlagen im Bau und geleistete Anzahlungen	
270	<i>Anlagen im Bau und Anzahlungen</i>
28 - Finanzanlagen	
280	<i>Beteiligungen in verbundenen Unternehmen</i>
281	<i>Forderungen an verbundenen Unternehmen</i>
288	<i>Kautionen</i>
29 - Forderungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr	
290	<i>Forderungen auf Lieferungen und Leistungen >1Jahr</i>
291	<i>Sonstige Forderungen > 1Jahr</i>
Klasse 3	
Lagerbestand und Vorräte	
30 - Vorräte	
300-350	<i>Vorräte</i>
360	<i>Geleistete Anzahlungen auf Vorräte</i>
Klasse 4	
Kurzfristige Forderungen und Verbindlichkeiten	
40 - Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	
400	<i>Kundenforderungen</i>
403	<i>Lieferantenforderungen</i>
404	<i>Zu erstellende Rechnungen und Vorschüsse</i>
406	<i>Geleistete Anzahlungen</i>
41 - Sonstige Forderungen	
411	<i>Forderungen gegenüber der MWST Verwaltung</i>

412	<i>Forderungen auf andere Einrichtungen</i>
416	<i>Sonstige Forderungen</i>
418	<i>Gezahlte Kautionen</i>
42 - Innerhalb eines Jahres fällig werdende Verbindlichkeiten	
422	<i>Kapitaltilgung auf Leasing < 1 Jahr</i>
423	<i>Kapitaltilgung auf Anleihen < 1 Jahr</i>
424	<i>Kapitaltilgung auf alternative Finanzierungen < 1 Jahr</i>
43 - Finanzverbindlichkeiten	
430	<i>Darlehen auf Terminkonten</i>
44 - Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	
440	<i>Lieferantenverbindlichkeiten</i>
443	<i>Kundenverbindlichkeiten</i>
444	<i>Zu erhaltende Rechnungen</i>
448	<i>Sonstige Lieferantenverbindlichkeiten</i>
45 - Verbind. aus Steuern, Arbeitsentgelten und Soziallasten	
451	<i>Verbindlichkeiten gegenüber der MWST Verwaltung</i>
452	<i>Zu zahlende Steuern und Abgaben</i>
453	<i>Einbehaltene Steuervorabzüge</i>
454	<i>Sozialversicherungsbeiträge LSS</i>
455	<i>Arbeitsentgelte/Gehälter</i>
456	<i>Urlaubsgeld</i>
459	<i>Sonstige Sozialabgaben</i>
48 - Sonstige Verbindlichkeiten	
482	<i>Verbindlichkeiten gegenüber anderen Einrichtungen</i>
483	<i>Rückzahlung an Drittpersonen</i>
488	<i>In Geldmitteln erhaltene Kautionen</i>
489	<i>Andere sonstige Verbindlichkeiten</i>
49 - Rechnungsabgrenzungsposten	
490	<i>Vorzutragende Aufwendungen</i>
491	<i>Erzielte Erträge</i>
492	<i>Anzurechnende Aufwendungen</i>
493	<i>Vorzutragende Erträge</i>
Klasse 5 Geldanlagen und flüssige Mittel	
51 - Aktien und Anteile	
510	<i>Aktien und Anteile</i>
52 - Festverzinsliche Wertpapiere	
520	<i>Festverzinsliche Wertpapiere</i>
53 - Festfelder und Sparkonten	
530	<i>Festgelder und Sparkonten</i>
55 - Flüssige Mittel	
550 - 554	<i>Laufende Bankkonten</i>
556	<i>Kassenbücher</i>
558	<i>Fondsbewegungen und Transfers</i>
58 - Interne Geldtransfertkonten	
580	<i>Interne Transfertkonten</i>

Klasse 6 Aufwendungen	
60 - Rohstoffe, Handelswaren, Unterlieferanten	
600	Ankauf Rohstoffe
601	Ankauf Betriebsstoffe zwecks Produktion
602	Ankauf Dienstleistungen
604	Ankauf Handelswaren
608	Abzüge
609	Bestandsveränderungen
61 - Sonstige Lieferungen und Leistungen	
610	Mieten und Mietnebenkosten
611	Unterhalts- und Reparaturkosten
612	Laufende Unkosten (Energie, Nebenkosten, Büromaterial)
613	Telefon- und Portokosten
614	Versicherungen
615	Repräsentationskosten und Beiträge
616	Transport- und Reisekosten
617	Interimpersonal
618	Sitzungsgelder
619	Honorare und diverse Gebühren
62 - Lohnkosten	
620	Arbeitsentgelte, Urlaubsgeld und Jahresendprämie
621	Sozialversicherungsbeiträge (Arbeitgeber)
622	Arbeitgeberbeiträge (diverse)
623	Sonstige Personalunkosten
629	Gehaltskosten des Unterrichtswesens
63 - Abschreibungen und Wertminderungen	
631	Abschreibung - Immaterielles Anlagevermögen
633	Abschreibung - Gebäude
634	Abschreibung - Installationen, Maschinen und Werkzeuge
635	Abschreibung - Mobiliar, Material, Fahrzeuge
636	Abschreibung - Leasings und Rückstellungen
64 - Sonstige Aufwendungen	
640	Steuern und Abgaben
643	Subsidien
648	Studienbeihilfen
65 - Finanzaufwendungen	
650	Zinsen
658	Bankkosten
66 - Außerordentliche Aufwendungen	
663	Abgang von Anlagevermögen (Minderwerte)
668	Sonstige außerordentliche Aufwendungen
68 - Ergebnisverwendung	
680	Ergebnisverwendung
69 - Wertminderungen	
694	Wertminderung auf Grundstücke und Gebäude
696	Wertminderung auf Finanzanlagen
697	Wertminderung auf Forderungen

Klasse 7 Erträge	
70 - Umsatz	
700	<i>Mahlzeiten</i>
701	<i>Automaten-, Getränke- und Eisverkauf</i>
703	<i>Arbeiten auf Anfrage</i>
705	<i>Verkauf von Abfällen</i>
707	<i>Mieteinnahmen und Mietnebenkosten (Kurzzeitvermietung)</i>
708	<i>Sonstige Umsätze</i>
72 - Aktivierte Eigenleistung	
720	<i>Aktivierte Eigenleistung</i>
74 - Sonstige Erträge	
740	<i>Subsidien</i>
745	<i>Gebühren</i>
746	<i>Mieteinnahmen - Immobilien (Langzeitvermietung)</i>
747	<i>Mieteinnahmen - Mobilien (Langzeitvermietung)</i>
748	<i>Prämien & Kostenerstattung Dritte</i>
749	<i>Kostenerstattung Personal und Sonstige Erträge</i>
75 - Finanzerträge	
750	<i>Erträge aus Finanzanlagen</i>
751	<i>Erträge aus Gegenständen des Umlaufvermögens</i>
753	<i>Kapitalsubsidien</i>
756	<i>Erhaltenes Skonto</i>
758	<i>Zinsen auf Prämien</i>
76 - Außerordentliche Erträge	
763	<i>Abgang von Anlagevermögen (Mehrwerte)</i>
768	<i>Sonstige außerordentliche Erträge</i>
769	<i>Sponsoring/Spenden</i>
77 - Steuern	
771	<i>Steuerrückzahlungen</i>
78 - Ergebnisverwendung	
780	<i>Ergebnisverwendung</i>
79 - Mehrwerte	
794-795	<i>Mehrwerte</i>
796	<i>Mehrwert auf Finanzanlagen</i>

Gesehen, um dem Erlass der Regierung 2392/EX/IX/B/I vom 10. Dezember 2020 zur Abänderung des Erlasses der Regierung vom 15. Juni 2011 zur Ausführung des Dekretes vom 25. Mai 2009 über die Haushaltsordnung der Deutschsprachigen Gemeinschaft beigelegt zu werden.

Eupen, den 10. Dezember 2020

Für die Regierung der Deutschsprachigen Gemeinschaft,

Der Ministerpräsident,
Minister für lokale Behörden und Finanzen
O. PAASCH

Anhang 2 zum Erlass der Regierung 2392/EX/IX/B/I vom 10. Dezember 2020 zur Abänderung des Erlasses der Regierung vom 15. Juni 2011 zur Ausführung des Dekretes vom 25. Mai 2009 über die Haushaltsordnung der Deutschsprachigen Gemeinschaft

ANLAGE 7 - GLIEDERUNGS- UND BEWERTUNGSVORSCHRIFTEN ZUM JAHRESABSCHLUSS DER FINANZBUCHHALTUNG ALLER EINRICHTUNGEN DER DEUTSCHSPRACHIGEN GEMEINSCHAFT

Inhaltsverzeichnis

1. Immaterielle Anlagewerte (Bilanzklasse 21)
 - 1.1 Begriff
 - 1.2 Bewertung.
 - 1.3 Abschreibungen.

2. Sachanlagevermögen.
 - 2.1 Begriff Sachanlagevermögen.
 - 2.2 Gliederung des Sachanlagevermögens.
 - 2.2.1 Grundstücke und Gebäude (Bilanzklasse 22)
 - 2.2.2 Maschinen, maschinelle Anlagen und Werkzeuge (Bilanzklasse 23)
 - 2.2.3 Betriebs- und Geschäftsausstattung sowie Fahrzeuge (Bilanzklasse 24)
 - 2.2.4 Leasing.
 - 2.2.5 Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau (Bilanzklasse 27)
 - 2.3 Zeitpunkt der Aktivierung.
 - 2.4 Bewertung.
 - 2.4.1 Begriff
 - 2.4.2 Anschaffungskosten.
 - 2.4.3 Abgrenzung von Herstellungs- und Erhaltungsaufwand.
 - 2.4.4 Geringwertige Wirtschaftsgüter
 - 2.4.5 Neubewertung der Grundstücke und Bauten.
 - 2.4.6 Abschreibungen.
3. Finanzanlagen (Bilanzklasse 28)
 - 3.1 Gliederung.
 - 3.1.1 Übersicht
 - 3.1.2 Gliederung.
 - 3.2 Zeitpunkt der Aktivierung.
 - 3.3 Bewertung.
 - 3.3.1 Beteiligungen.
 - 3.3.2 Darlehen.
4. Vorräte.
 - 4.1 Gliederung.
 - 4.1.1 Überblick.
 - 4.1.2 Roh- und Hilfsstoffe (Bilanzklasse 30)
 - 4.1.3 Unfertige Erzeugnisse und unfertige Leistungen (Bilanzklasse 32)
 - 4.1.4 Fertige Erzeugnisse und Waren (Bilanzklassen 33 und 34)
 - 4.1.5 Geleistete Anzahlungen (Bilanzklasse 36)
 - 4.2 Zeitpunkt der Bilanzierung.
 - 4.3 Bewertung.
5. Forderungen.
 - 5.1 Begriff und Gliederung.
 - 5.1.1 Begriff
 - 5.2 Zeitpunkt der Bilanzierung.
 - 5.2.1 Zu erhaltende Subventionen (Kapitalsubventionen, Aufwandszuschüsse,...)
 - 5.2.2 Zu erhaltende Dotationen :
 - 5.3 Bewertung.
 - 5.3.1 Grundsatz.
 - 5.3.2 Aktivierung von Zinsansprüchen.
 - 5.4 Saldierung von Forderungen und Verbindlichkeiten.
 - 5.5 Wertberichtigungen.
 - 5.5.1 Begriff
 - 5.5.2 Einzelwertberichtigungen.
6. Geldanlagen und flüssige Mittel (Bilanzklasse 55)
 - 6.1 Begriff und Gliederung.
 - 6.1.1 Schecks.
 - 6.1.2 Kassenbestand.
 - 6.1.3 Guthaben bei Kreditinstituten.
 - 6.2 Bewertung.
7. Eigenvermögen.
 - 7.1 Übersicht
 - 7.2 Gliederung.
 - 7.2.1 Übertragenes Ergebnis (Bilanzklasse 10)
 - 7.2.2 Kapitalsubventionen (beim Empfänger) (Bilanzklasse 15)
8. Rückstellungen (Bilanzklasse 16)
 - 8.1 Begriff und Gliederung.
 - 8.1.1 Begriff
 - 8.1.2 Gliederung.
 - 8.2 Bewertung.

9. Verbindlichkeiten.
 - 9.1 Begriff und Gliederung.
 - 9.1.1 Begriff
 - 9.1.2 Gliederung.
 - 9.2 Zeitpunkt der Bilanzierung.
 - 9.2.1 Zu zahlende Subventionen (Kapitalsubventionen, Aufwandszuschüsse,...)
 - 9.2.2 Zu zahlende Dotationen:
 - 9.3 Bewertung.
 - 9.3.1 Grundsatz.
 - 9.3.2 Verbindlichkeiten in ausländischer Währung.
 - 9.3.3 Saldierung von Verbindlichkeiten.
10. Rechnungsabgrenzungsposten.
 - 10.1 Begriff
 - 10.2 Rechnungsabgrenzungsposten (aktiv) (Bilanzklassen 490 und 491)
 - 10.2.1 Über den Bilanzstichtag hinausbezahlte Aufwendungen (= Vorzutragende Aufwendungen)
 - 10.2.2 Erträge des abgelaufenen Geschäftsjahres, die erst im Folgejahr zu einer Einnahme führen (= Erzielte Erträge)
 - 10.3 Rechnungsabgrenzungsposten (passiv) (Bilanzklassen 492 und 493)
 - 10.3.1 Über den Bilanzstichtag hinaus vereinnahmte Erträge (= Vorzutragende Erträge)
 - 10.3.2 Aufwendungen des abgelaufenen Geschäftsjahres, die erst im Folgejahr zu einer Ausgabe führen (= Anzurechnende Aufwendungen)
11. Ergebnisrechnung: Aufwendungen.
 - 11.1 Rohstoffe, Handelswaren und Untertierlieferanten (Bilanzklasse 60)
 - 11.2 Sonstige Lieferungen und Leistungen (Bilanzklasse 61)
 - 11.3 Lohnkosten (Bilanzklasse 62)
 - 11.4 Abschreibungen und Rückstellungen (Bilanzklasse 63)
 - 11.5 Sonstige Aufwendungen (Bilanzklasse 64)
 - 11.6 Finanzaufwendungen (Bilanzklasse 65)
 - 11.7 Außerordentliche Aufwendungen (Bilanzklasse 66)
 - 11.8 Wertminderungen (Bilanzklasse 69)
12. Ergebnisrechnung: Erträge.
 - 12.1 Umsatz (Bilanzklasse 70)
 - 12.2 Aktivierte Eigenleistungen (Bilanzklasse 72)
 - 12.3 Sonstige Erträge (Bilanzklasse 74)
 - 12.4 Finanzerträge (Bilanzklasse 75)
 - 12.5 Außerordentliche Erträge (Bilanzklasse 76)
 - 12.6 Steuern (Bilanzklasse 77)
 - 12.7 Wertsteigerungen (Bilanzklasse 79)
13. Ergebnisverwendung.

1. Immaterielle Anlagewerte (Bilanzklasse 21)

- 1.1 Begriff

Im Einzelnen sind hier folgende Rechte auszuweisen:

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

- 1.2 Bewertung

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

Die Anschaffungskosten enthalten die nicht abzugsfähige MwSt.

- 1.3 Abschreibungen

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

2. Sachanlagevermögen

- 2.1 Begriff Sachanlagevermögen

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

- 2.2 Gliederung des Sachanlagevermögens 2.2.1 Grundstücke und Gebäude (Bilanzklasse 22)

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

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

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

Zu den Gebäuden gehören die Anlagen der Grundinstallation, wie

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

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

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

2.2.2 Maschinen, maschinelle Anlagen und Werkzeuge (Bilanzklasse 23)

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

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

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

2.2.3 Betriebs- und Geschäftsausstattung sowie Fahrzeuge (Bilanzklasse 24)

Hier werden ausgewiesen:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

2.2.5 Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau (Bilanzklasse 27)

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

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

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

2.3 Zeitpunkt der Aktivierung

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

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

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

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

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

2.4 Bewertung 2.4.1 Begriff

Das Sachanlagevermögen wird wie folgt bewertet:

2.4.1.1 Bilanzklasse 22 (Grundstücke und Bauten)

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

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

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

2.4.1.3 Bilanzklasse 27 (Geleistete Anlagen und Anlagen im Bau)

Anschaffungs- bzw. Herstellkosten.

2.4.2 Anschaffungskosten

2.4.2.1 Begriff Anschaffungskosten

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

2.4.2.2 Anschaffungsnebenkosten

Zu den Anschaffungsnebenkosten gehören u. a.:

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

2.4.2.3 Anschaffungskostenminderung

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

2.4.3 Abgrenzung von Herstellungs- und Erhaltungsaufwand

2.4.3.1 Herstellungsaufwand

a) Grundsatz

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

b) Beispiele für Herstellungsaufwand

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

c) Wertgrenzen

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

2.4.3.2 Erhaltungsaufwand

a) Grundsatz

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

b) Beispiele für Erhaltungsaufwand

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

2.4.4 Geringwertige Wirtschaftsgüter

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

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

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

2.4.5 Neubewertung der Grundstücke und Bauten

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

Die ermittelten Mehrwerte/Wertminderungen sind

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

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

2.4.6 Abschreibungen

2.4.6.1 Begriff Abschreibungen

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

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

2.4.6.2 Normale Abschreibungen

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

Gebäude 50 Jahre

Maschinen, maschinelle Anlagen, Werkzeuge 10 Jahre

Betriebs- und Geschäftsausstattung 5 Jahre

Fahrzeuge 5 Jahre

2.4.6.3 Sonderfragen der Abschreibungen

a) Sonderabschreibungen

Folgende Gründe können zu einer solchen Abschreibung führen:

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

b) Lineare Abschreibung

Abschreibungen sind linear vorzunehmen

c) Abschreibungen im Abgangsjahr

Im Jahr des Abgangs sind keine Abschreibungen vorzunehmen.

d) Abschreibungen auf nachträgliche Anschaffungs- und Herstellungskosten

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

e) Abschreibungen für gebraucht erworbene Wirtschaftsgüter

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

f) Beginn der Abschreibungen bei im Bau befindlichen Anlagen

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

g) Immobilien

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

h) Kunstgegenstände

Gemälde und andere Kunstgegenstände, die dauerhaft dem Geschäftsbetrieb dienen, werden zu ihrem Anschaffungspreis aktiviert und nicht abgeschrieben. Ist der Anschaffungspreis nicht bekannt und liegt keine belastbare Wertschätzung vor, können Gemälde und Kunstgegenstände zu einem symbolischen Wert von 1 EUR ausgewiesen werden.

3. Finanzanlagen (Bilanzklasse 28)

3.1 Gliederung 3.1.1 Übersicht

Zu den Finanzanlagen gehören Beteiligungen und langfristige Forderungen mit Finanzcharakter.

3.1.2 Gliederung

3.1.2.1 Beteiligungen

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

3.1.2.2 Forderungen aus Darlehen an Unternehmen bzw. Einrichtungen

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

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

3.2 Zeitpunkt der Aktivierung

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

3.3 Bewertung 3.3.1 Beteiligungen

3.3.1.1 Anschaffungskosten

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

3.3.1.2 Wertminderung

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

3.3.2 Darlehen

3.3.2.1 Anschaffungskosten

Darlehen sind zu ihren Anschaffungskosten anzusetzen.

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

3.3.2.2 Wertminderung

Die Buchung einer Wertminderung ist vorzunehmen bei nachhaltiger Wertminderung. Punkt 5.5 hiernach ist entsprechend anzuwenden.

4. Vorräte

4.1 Gliederung 4.1.1 Überblick

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

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

4.1.2 Roh- und Hilfsstoffe (Bilanzklasse 30)

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

Rohstoffe sind danach alle Stoffe, die unmittelbar in das Fertigerzeugnis eingehen und dessen Hauptbestandteil bilden.

Hilfsstoffe gehen ebenfalls in das Fertigerzeugnis ein, bilden jedoch einen untergeordneten Bestandteil. Es gehört dazu auch solches Verpackungsmaterial, das für die Verkaufsfähigkeit des fertigen Erzeugnisses wesentlich und im Verkaufspreis enthalten ist.

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

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

4.1.3 Unfertige Erzeugnisse und unfertige Leistungen (Bilanzklasse 32)

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

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

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

4.1.4 Fertige Erzeugnisse und Waren (Bilanzklassen 33 und 34)

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

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

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

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

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

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

4.1.5 Geleistete Anzahlungen (Bilanzklasse 36)

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

4.2 Zeitpunkt der Bilanzierung

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

4.3 Bewertung

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

5. Forderungen

5.1 Begriff und Gliederung 5.1.1 Begriff

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

5.1.1.1 Forderungen aus Lieferungen und Leistungen (Bilanzklasse 40)

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

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

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

5.1.1.2 Sonstige Forderungen (Bilanzklasse 41)

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

Hierzu zählen u. a.:

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

5.2 Zeitpunkt der Bilanzierung

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

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

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

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

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

5.2.2 Zu erhaltende Dotationen:

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

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

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

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

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

Eine Forderung aus Vorjahren wird dabei ergebniswirksam als außerordentlicher Aufwand ausgebucht. In der Haushaltsbuchhaltung stellt die Rücknahme einer Forderung aus Vorjahren eine Ausgabe für das Haushaltsjahr dar.

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

5.3 Bewertung 5.3.1 Grundsatz

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

5.3.2 Aktivierung von Zinsansprüchen

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

5.4 Saldierung von Forderungen und Verbindlichkeiten

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

5.5 Wertberichtigungen 5.5.1 Begriff

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

5.5.2 Einzelwertberichtigungen

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

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

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

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

Es dürfen keine pauschalen Wertberichtigungen vorgenommen werden.

6. Geldanlagen und flüssige Mittel (Bilanzklasse 55)

6.1 Begriff und Gliederung

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

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

6.1.1 Schecks

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

6.1.2 Kassenbestand

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

6.1.3 Guthaben bei Kreditinstituten

Die Guthaben müssen als Forderung gegen inländische oder ausländische Banken regelmäßig aus laufendem Geschäftsverkehr bestehen. Auszuweisen sind hier Kontokorrentguthaben, es sind auch zu erfassen die sog. Festgelder.

Die Aufrechnung von Guthaben und Verbindlichkeiten bei verschiedenen Kreditinstituten ist unzulässig.

6.2 Bewertung

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

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

7. Eigenvermögen

7.1 Übersicht

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

7.2 Gliederung 7.2.1 Übertragenes Ergebnis (Bilanzklasse 10)

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

7.2.2 Kapitalsubventionen (beim Empfänger) (Bilanzklasse 15)

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

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

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

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

8. Rückstellungen (Bilanzklasse 16)

8.1 Begriff und Gliederung 8.1.1 Begriff

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

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

8.1.2 Gliederung

8.1.2.1 Rückstellungen für soziale Verpflichtungen

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

Kündigungsrückstellungen sind hier auszuweisen.

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

8.1.2.2 Steuerrückstellungen, inklusive latente Steuern

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

8.1.2.3 Sonstige Rückstellungen

Es sind die Beträge zurückzustellen, für

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

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

- gesetzlichen Gewährleistungspflichten,
- vertraglichen Gewährleistungspflichten.

8.2 Bewertung

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

9. Verbindlichkeiten

9.1 Begriff und Gliederung 9.1.1 Begriff

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

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

9.1.2 Gliederung

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

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

9.1.2.2 Finanzverbindlichkeiten (Bilanzklasse 43)

Hierunter sind alle Bankverbindlichkeiten sowie Finanzverbindlichkeiten gegenüber Dritten auszuweisen.

9.1.2.3 Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen (Bilanzklasse 44)

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

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

9.1.2.4 Verbindlichkeiten aufgrund von Steuern, Arbeitsentgelten und Sozallasten (Bilanzklasse 45) Als Steuern gelten nicht nur solche, die in der Gewinn- und Verlustrechnung als Steuern auszuweisen sind, sondern auch diejenigen, die die Einrichtung für Dritte abführt, oder die bei ihr durchlaufende Posten darstellen (z. B. Mehrwertsteuer / Berufssteuervorabzug/ Immobiliensteuervorabzug).

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

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

9.1.2.5 Sonstige Verbindlichkeiten (Bilanzklasse 48)

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

Hierzu zählen u. a.:

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

9.2 Zeitpunkt der Bilanzierung

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

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

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

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

9.2.2 Zu zahlende Dotationen:

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

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

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

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

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

Die Annullierung einer gebuchten Verbindlichkeit aus Vorjahren ist ergebniswirksam als außerordentlicher Ertrag zu buchen. In der Haushaltsbuchhaltung stellt die Annullierung eines festgestellten Rechtes einer Ausgabe aus Vorjahren eine Einnahme für das Haushaltsjahr dar.

9.3 Bewertung 9.3.1 Grundsatz

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

9.3.2 Verbindlichkeiten in ausländischer Währung

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

9.3.3 Saldierung von Verbindlichkeiten

Verbindlichkeiten dürfen grundsätzlich nicht mit Forderungen saldiert werden.

10. Rechnungsabgrenzungsposten

10.1 Begriff

Als Rechnungsabgrenzungsposten werden Posten ausgewiesen,

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

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

Rechnungsabgrenzungen sind ausschließlich dann vorzunehmen, wenn diese als Einzelbetrag den Wert von 500 EUR und in Summe die Schwelle von 1 % im Verhältnis zur Bilanzsumme überschreiten und somit einen wesentlichen Einfluss auf das getreue Bilanzbild darstellen.

10.2 Rechnungsabgrenzungsposten (aktiv) (Bilanzklassen 490 und 491)

Hier sind u.a. folgende Posten auszuweisen:

10.2.1 Über den Bilanzstichtag hinausbezahlte Aufwendungen (= Vorzutragende Aufwendungen) . Zinsen (beim Darlehensnehmer),

- Mieten und Pachten (bei dem Mieter),
- Versicherungsprämien,
- Aufwandszuschüsse,
- Dotationen,
- ...

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

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

- Mieten und Pachten (bei dem Vermieter),
- ...

10.3 Rechnungsabgrenzungsposten (passiv) (Bilanzklassen 492 und 493)

Hier sind u.a. folgende Posten auszuweisen:

10.3.1 Über den Bilanzstichtag hinaus vereinnahmte Erträge (= Vorzutragende Erträge) . Erhaltene Zinsen (beim Darlehensgeber),

- Mieten und Pachten (bei dem Vermieter),
- Aufwandszuschüsse,
- Dotationen,
-

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

- Erhaltene Mieten und Pachten (bei Mieter),
- Versicherungsprämien,
- ...

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

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

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

11.2 Sonstige Lieferungen und Leistungen (Bilanzklasse 61)

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

Beispiele von sonstigen Lieferungen und Leistungen sind:

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

11.3 Lohnkosten (Bilanzklasse 62)

Zu den Lohnkosten zählen unter anderem:

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

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

11.4 Abschreibungen und Rückstellungen (Bilanzklasse 63)

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

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

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

11.5 Sonstige Aufwendungen (Bilanzklasse 64)

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

Beispiele für sonstige Aufwendungen sind:

- Steuern und Abgaben,
- Gewährte Subsidien und Zuschüsse.

11.6 Finanzaufwendungen (Bilanzklasse 65)

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

11.7 Außerordentliche Aufwendungen (Bilanzklasse 66)

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

11.8 Wertminderungen (Bilanzklasse 69)

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

12. Ergebnisrechnung: Erträge

12.1 Umsatz (Bilanzklasse 70)

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

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

12.2 Aktivierte Eigenleistungen (Bilanzklasse 72)

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

12.3 Sonstige Erträge (Bilanzklasse 74)

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

Beispiele für sonstige Erträge sind:

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

12.4 Finanzerträge (Bilanzklasse 75)

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

12.5 Außerordentliche Erträge (Bilanzklasse 76)

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

Beispiele für außergewöhnliche Erträge sind:

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

12.6 Steuern (Bilanzklasse 77)

In dieser Klasse werden sämtliche Steuererträge sowie Steuerrückzahlungen verbucht.

12.7 Wertsteigerungen (Bilanzklasse 79)

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

13. Ergebnisverwendung

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

Gesehen, um dem Erlass der Regierung 2392/EX/IX/B/I vom 10. Dezember 2020 zur Abänderung des Erlasses der Regierung vom 15. Juni 2011 zur Ausführung des Dekretes vom 25. Mai 2009 über die Haushaltsordnung der Deutschsprachigen Gemeinschaft beigefügt zu werden.

Eupen, den 10. Dezember 2020

Für die Regierung der Deutschsprachigen Gemeinschaft,
Der Ministerpräsident,
Minister für lokale Behörden und Finanzen
O. PAASCH

MINISTERE DE LA COMMUNAUTE GERMANOPHONE

[2021/200307]

10 DECEMBRE 2020. — Arrêté du Gouvernement modifiant l'arrêté du Gouvernement du 15 juin 2011 portant exécution du décret du 25 mai 2009 relatif au règlement budgétaire de la Communauté germanophone

Gouvernement de la Communauté germanophone

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

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

Vu l'avis de l'inspecteur des Finances, donné le 20 août 2020;

Vu l'avis du Conseil d'État n° 68.159/1 émis le 5 novembre 2020 en application de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2^o, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973;

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

Après délibération,

Arrête :

Article 1^{er}. L'annexe 6 de l'arrêté du Gouvernement du 15 juin 2011 portant exécution du décret du 25 mai 2009 relatif au règlement budgétaire de la Communauté germanophone, remplacée par les arrêtés du Gouvernement des 29 août 2013, 14 avril 2016 et 2 mars 2017, est remplacée par l'annexe 1^{re} jointe au présent arrêté.

Art. 2. L'annexe 7 du même arrêté, remplacée par les arrêtés du Gouvernement des 29 août 2013, 14 avril 2016 et 2 mars 2017, est remplacée par l'annexe 2 jointe au présent arrêté.

Art. 3. Le présent arrêté entre en vigueur le 31 décembre 2020.

Art. 4. Le Ministre compétent en matière de Budget et de Finances est chargé de l'exécution du présent arrêté.

Eupen, le 10 décembre 2020

Pour le Gouvernement de la Communauté germanophone :

Le Ministre-Président,
Ministre des Pouvoirs locaux et des Finances,
O. PAASCH

Annexe 1^{re} à l'arrêté du Gouvernement 2392/EX/IX/B/I du 10 décembre 2020
modifiant l'arrêté du Gouvernement du 15 juin 2011 portant exécution du décret du 25 mai 2009
relatif au règlement budgétaire de la Communauté germanophone

Annexe 6 - Plan comptable uniforme

INSTITUTIONS DE LA COMMUNAUTÉ GERMANOPHONE :	
Plan comptable uniforme	
Classe de bilan	
Libellé	
Sous-classe du bilan/libellé	
<i>Rubrique</i>	<i>Libellé</i>
Classe 1	
Capitaux propres, provisions et dettes à long terme	
10 - Actif net, passif net	
101	<i>actif net</i>
108	<i>passif net (-)</i>
15 - Subventions en capital	
150	<i>subventions en capital</i>
16 - Provisions	
163	<i>provisions pour risques et charges</i>
17 - Dettes à plus d'un an	
176	<i>leasing et emprunt > 1 an</i>
Classe 2	
Immobilisations et créances à long terme	
21 - Immobilisations incorporelles	
212	<i>concessions, brevets, licences, logiciels, banques de données</i>
22 - Terrains et bâtiments	
220	<i>terrains pour bâtiments administratifs et scolaires</i>
222	<i>terrains non-bâti</i>
223	<i>bâtiments administratifs et scolaires</i>
224	<i>terrains et bâtiments non dissociables</i>
23 - Installations, machines et outillage	
230	<i>installations</i>
231	<i>machines</i>
232	<i>outillage</i>
24 - Mobilier et matériel, matériel roulant	
240	<i>matériel roulant</i>
243	<i>matériel informatique</i>
244	<i>matériel de bureau et mobilier</i>
245	<i>matériel/mobilier de nature généralement quelconque</i>
246	<i>bibliothèque</i>
247	<i>œuvres d'art</i>
248	<i>animaux</i>
25 - Leasings	
250	<i>terrains et bâtiments détenus en location-financement</i>
251	<i>installations, machines et outillage détenus en location-financement</i>
252	<i>matériel, mobilier, matériel roulant détenus en location-financement</i>

27 - Immobilisations corporelles en cours et acomptes versés	
270	<i>immobilisations corporelles en cours et acomptes</i>
28 - Immobilisations financières	
280	<i>participations dans des entreprises liées</i>
281	<i>créances sur entreprises liées</i>
288	<i>cautions</i>
29 - Créances à plus d'un an	
290	<i>créances pour livraisons de marchandises et prestations de services > 1 an</i>
291	<i>créances diverses > 1 an</i>
Classe 3 En-cours et stocks	
30 - Stocks	
300-350	<i>stocks</i>
360	<i>acomptes versés sur stocks</i>
Classe 4 Créances et dettes à court terme	
40 - Créances pour livraisons de marchandises et prestations de services	
400	<i>créances clients</i>
403	<i>créances fournisseurs</i>
404	<i>factures à établir et avances</i>
406	<i>acomptes versés</i>
41 - Autres créances	
411	<i>créances envers l'administration de la TVA</i>
412	<i>créances envers d'autres institutions</i>
416	<i>créances diverses</i>
418	<i>cautions payées</i>
42 - Dettes échéant dans l'année	
422	<i>amortissement en capital sur location-financement < 1 an</i>
423	<i>amortissement en capital sur emprunts < 1 an</i>
424	<i>amortissement en capital sur financements alternatifs < 1 an</i>
43 - Dettes financières	
430	<i>emprunts à terme</i>
44 - Dettes pour livraisons de marchandises et prestations de services	
440	<i>dettes fournisseurs</i>
443	<i>dettes clients</i>
444	<i>factures à recevoir</i>
448	<i>dettes fournisseurs diverses</i>
45 - Dettes fiscales, salariales et sociales	
451	<i>dettes envers l'administration de la TVA</i>
452	<i>impôts et taxes à payer</i>
453	<i>précompte retenu à verser</i>
454	<i>cotisations de sécurité sociale ONSS</i>
455	<i>rémunérations/traitements</i>
456	<i>congés payés</i>
459	<i>charges sociales diverses</i>
48 - Autres dettes	
482	<i>dettes envers d'autres institutions</i>
483	<i>remboursement à des tiers</i>

488	<i>cautions en espèces</i>
489	<i>autres dettes diverses</i>
49 - Compte de régularisation	
490	<i>charges à reporter</i>
491	<i>produits acquis</i>
492	<i>charges à imputer</i>
493	<i>produits à reporter</i>
Classe 5	
Placements de trésorerie et valeurs disponibles	
51 - Actions et parts	
510	<i>actions et parts</i>
52 - Titres à revenus fixes	
520	<i>titres à revenus fixes</i>
53 - Dépôts à terme et comptes d'épargne	
530	<i>dépôts à terme et comptes d'épargne</i>
55 - Valeurs disponibles	
550 - 554	<i>comptes bancaires courants</i>
556	<i>livres de caisse</i>
558	<i>mouvements de fonds et transferts</i>
58 - Virements internes	
580	<i>comptes de virements internes</i>
Classe 6	
Charges	
60 - Matières premières, marchandises achetées, sous-traitants	
600	<i>achat de matières premières</i>
601	<i>achat de fournitures consommables en vue de la production</i>
602	<i>achat de prestations de services</i>
604	<i>achat de marchandises</i>
608	<i>prélèvements</i>
609	<i>variations des stocks</i>
61 - Autres livraisons de marchandises et prestations de services	
610	<i>frais locatifs et charges locatives</i>
611	<i>frais d'entretien et de réparation</i>
612	<i>frais généraux (énergie, frais accessoires, matériel de bureau)</i>
613	<i>frais de téléphone et de port</i>
614	<i>assurances</i>
615	<i>frais de représentation et cotisations</i>
616	<i>frais de transport et de déplacement</i>
617	<i>personnel intérimaire</i>
618	<i>jetons de présence</i>
619	<i>honoraires et droits divers</i>
62 - Frais de personnel	
620	<i>rémunérations, pécules de vacances et primes de fin d'année</i>
621	<i>cotisations de sécurité sociale (employeurs)</i>
622	<i>cotisations patronales (diverses)</i>
623	<i>autres frais de personnel</i>
629	<i>traitements dans l'enseignement</i>

63 - Amortissements et réductions de valeur	
631	<i>amortissement - immobilisations incorporelles</i>
633	<i>amortissement - bâtiments</i>
634	<i>amortissement - installations, machines et outillage</i>
635	<i>amortissement - mobilier, matériel, matériel roulant</i>
636	<i>amortissement - leasings et provisions</i>
64 - Autres charges	
640	<i>impôts et taxes</i>
643	<i>subsidés</i>
648	<i>allocations d'études</i>
65 - Charges financières	
650	<i>intérêts</i>
658	<i>frais bancaires</i>
66 - Charges exceptionnelles	
663	<i>réalisation d'actifs immobilisés (moins-values)</i>
668	<i>autres charges exceptionnelles</i>
68 - Affectation du résultat	
680	<i>Affectation du résultat</i>
69 - Moins-values	
694	<i>moins-value sur terrains et bâtiments</i>
696	<i>moins-values sur immobilisations financières</i>
697	<i>moins-value sur créances</i>
Classe 7 Produits	
70 - Chiffre d'affaires	
700	<i>repas</i>
701	<i>ventes via distributeurs, ventes de boissons et de glaces</i>
703	<i>travaux sur demande</i>
705	<i>vente de déchets</i>
707	<i>recettes et charges locatives (location à court terme)</i>
708	<i>autres</i>
72 - Production immobilisée	
720	<i>production immobilisée</i>
74 - Autres produits	
740	<i>subsidés</i>
745	<i>redevances</i>
746	<i>recettes locatives - immeubles (locations à long terme)</i>
747	<i>recettes locatives - biens meubles (locations à long terme)</i>
748	<i>primes et remboursement de frais par des tiers</i>
749	<i>remboursement de frais par le personnel et autres produits</i>
75 - Produits financiers	
750	<i>revenus de placements financiers</i>
751	<i>produits des actifs circulants</i>
753	<i>subsidés en capital</i>
756	<i>escompte obtenu</i>
758	<i>intérêts sur primes</i>
76 - Produits exceptionnels	
763	<i>réalisation d'actifs immobilisés (plus-values)</i>
768	<i>autres produits exceptionnels</i>

769	<i>sponsoring/dons</i>
77 - Impôts	
771	<i>remboursements d'impôts</i>
78 - Affectation du résultat	
780	<i>affectation du résultat</i>
79 - Plus-values	
794-795	<i>plus-values</i>
796	<i>plus-values sur immobilisations financières</i>

Vu pour être annexé à l'arrêté du Gouvernement 2392/EX/IX/B/I du 10 décembre 2020 modifiant l'arrêté du Gouvernement du 15 juin 2011 portant exécution du décret du 25 mai 2009 relatif au règlement budgétaire de la Communauté germanophone

Eupen, le 10 décembre 2020

Pour le Gouvernement de la Communauté germanophone,

Le Ministre-Président,
Ministre des Pouvoirs locaux et des Finances,
O. PAASCH

Annexe 2 à l'arrêté du Gouvernement 2392/EX/IX/B/I du 10 décembre 2020
modifiant l'arrêté du Gouvernement du 15 juin 2011 portant exécution du décret du 25 mai 2009
relatif au règlement budgétaire de la Communauté germanophone

Annexe 7 - Principes de classification et d'évaluation présidant à l'établissement des comptes annuels
de la comptabilité financière de toutes les institutions de la Communauté germanophone

Annexe 1^{re} à l'arrêté du Gouvernement 2392/EX/IX/B/I du 10 décembre 2020 modifiant l'arrêté du Gouvernement du 15 juin 2011 portant exécution du décret du 25 mai 2009 relatif au règlement budgétaire de la Communauté germanophone

Annexe 6 - Plan comptable uniforme

Annexe 2 à l'arrêté du Gouvernement 2392/EX/IX/B/I du 10 décembre 2020 modifiant l'arrêté du Gouvernement du 15 juin 2011 portant exécution du décret du 25 mai 2009 relatif au règlement budgétaire de la Communauté germanophone

Annexe 7 - Principes de classification et d'évaluation présidant à l'établissement des comptes annuels de la comptabilité financière de toutes les institutions de la Communauté germanophone

1. Immobilisations incorporelles (classe de bilan 21)

1.1 **Notion.**

1.2 **Évaluation.**

1.3 **Amortissements**

2. Immobilisations corporelles

2.1 **Notion « immobilisations corporelles ».**

2.2 **Classification des immobilisations corporelles**

2.2.1 Terrains et bâtiments (classe de bilan 22)

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

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

2.2.4 Leasing (location-financement)

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

2.3 **Moment de l'enregistrement à l'actif**

2.4 **Évaluation.**

2.4.1 Notion.

2.4.2 Prix d'acquisition.

2.4.3 Distinction entre dépenses d'investissement et d'entretien.

2.4.4 Biens économiques de peu de valeur

2.4.5 Réévaluation des terrains et bâtiments

2.4.6 Amortissements

3. Immobilisations financières (classe de bilan 28)

3.1 **Classification.**

3.1.1 Aperçu.

3.1.2 Classification.

3.2 **Moment de l'enregistrement à l'actif**

3.3 **Évaluation.**

3.3.1 Participations

3.3.2 Prêts

4. Stocks 16

4.1 **Classification.**

4.1.1 Aperçu.

4.1.2 Matières premières et consommables (classe de bilan 30)

- 4.1.3 Encours de fabrication et services en cours de prestation (classe de bilan 32)
- 4.1.4 Produits finis et marchandises (classes de bilan 33 et 34)
- 4.1.5 Acomptes versés (classe de bilan 36)
- 4.2 Moment de la comptabilisation.**
- 4.3 Évaluation.**
- 5. Créances
 - 5.1 Notion et classification.**
 - 5.1.1 Notion.
 - 5.2 Moment de la comptabilisation.**
 - 5.2.1 les subventions à recevoir (subventions en capital, subventions de fonctionnement..)
 - 5.2.2 les dotations à recevoir :
 - 5.3 Évaluation.**
 - 5.3.1 Principe
 - 5.3.2 Enregistrement à l'actif d'intérêts à recevoir
 - 5.4 Compensation entre les créances et les dettes**
 - 5.5 Réductions de valeur**
 - 5.5.1 Notion.
 - 5.5.2 Réductions de valeur particulières
- 6. Placements de trésorerie et valeurs disponibles (classe de bilan 55)
 - 6.1 Notion et classification.**
 - 6.1.1 Chèques
 - 6.1.2 Caisse
 - 6.1.3 Avoirs auprès d'établissements de crédit
 - 6.2 Évaluation.**
- 7. Patrimoine propre
 - 7.1 Aperçu.**
 - 7.2 Classification.**
 - 7.2.1 Résultat reporté (classe de bilan 10)
 - 7.2.2 Subventions en capital (auprès du bénéficiaire) (classe de bilan 15)
- 8. Provisions (classe de bilan 16)
 - 8.1 Notion et classification.**
 - 8.1.1 Notion.
 - 8.1.2 Classification.
 - 8.2 Évaluation.**
- 9. Dettes
 - 9.1 Notion et classification.**
 - 9.1.1 Notion.
 - 9.1.2 Classification.
 - 9.2 Moment de la comptabilisation.**
 - 9.2.1 subventions à payer (subventions en capital, subventions de fonctionnement,...)
 - 9.2.2 dotations à payer :
 - 9.3 Évaluation.**
 - 9.3.1 Principe
 - 9.3.2 Dettes en devises
 - 9.3.3 Compensation de dettes
- 10. Comptes de régularisation.
 - 10.1 Notion.**
 - 10.2 Comptes de régularisation - actif (classes de bilan 490 et 491)**
 - 10.2.1 les charges liquidées après la date d'établissement du bilan (= charges à reporter)
 - 10.2.2 les produits de l'exercice écoulé qui ne mènent à des recettes que l'année suivante (produits acquis)
 - 10.3 Comptes de régularisation - passif (classes de bilan 492 et 493)**
 - 10.3.1 les produits perçus après la date d'établissement du bilan (= produits à reporter)
 - 10.3.2 les charges de l'exercice écoulé qui ne mènent à une dépense que l'année suivante (= charges à imputer)
- 11. Compte de résultats : Charges
 - 11.1 Matières premières, marchandises achetées et sous-traitants (classe de bilan 60)**
 - 11.2 Autres livraisons de marchandises et prestations de services (classe de bilan 61)**
 - 11.3 Coût salarial (classe de bilan 62)**
 - 11.4 Amortissements et provisions (classe de bilan 63)**
 - 11.5 Autres charges (classe de bilan 64)**
 - 11.6 Charges financières (classe de bilan 65)**
 - 11.7 Charges exceptionnelles (classe de bilan 66)**
 - 11.8 Moins-values (classe de bilan 69)**
- 12. Compte de résultats : Produits
 - 12.1 Chiffre d'affaires (classe de bilan 70)**

- 12.2 Production immobilisée (classe de bilan 72)
- 12.3 Produits d'exploitation divers (classe de bilan 74)
- 12.4 Produits financiers (classe de bilan 75)
- 12.5 Produits exceptionnels (classe de bilan 76)
- 12.6 Impôts (classe de bilan 77)
- 12.7 Augmentations de valeur (classe de bilan 79)

13. Affectation du résultat

1. Immobilisations incorporelles (classe de bilan 21)

1.1 Notion

Doivent être inscrits ici les droits suivants :

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

1.2 Évaluation

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

Le prix d'acquisition comprend la TVA non déductible.

1.3 Amortissements

Les immobilisations incorporelles dont la durée d'utilisation économique est limitée dans le temps font l'objet d'amortissements périodiques du prix d'acquisition ou de production afin de tenir compte de leur dépréciation. Dans la mesure où aucune durée dérogatoire n'est prévue contractuellement, une durée d'utilisation présumée de 4 ans s'applique (c-à-d. un taux annuel d'amortissement de 25 %).

2. Immobilisations corporelles

2.1 Notion « immobilisations corporelles »

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

2.2 Classification des immobilisations corporelles 2.2.1 Terrains et bâtiments (classe de bilan 22)

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

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

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

Font partie des « bâtiments » les installations de base telles que

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

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

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

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

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

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

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

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

Sont inscrits ici :

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

2.3 Moment de l'enregistrement à l'actif

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

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

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

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

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

2.4 Évaluation 2.4.1 Notion

Les immobilisations corporelles sont évaluées comme suit :

2.4.1.1 classe de bilan 22 (terrains et bâtiments)

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

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

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

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

le prix d'acquisition ou de production.

2.4.2 Prix d'acquisition

2.4.2.1 Notion « prix d'acquisition »

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

2.4.2.2 Frais accessoires d'acquisition

Font entre autres partie des frais accessoires d'acquisition :

- la TVA non déductible;
- le fret, le transport, l'emballage;
- les assurances, les frais de dédouanement;
- les commissions, frais de courtage et d'intermédiaires;
- les frais du contrat de vente;
- les frais de notaire;
- les indemnités pour la résiliation de contrats de bail ou l'extinction de servitudes grevant des terrains acquis;
- les frais de montage;
- les frais de projet pour les immobilisations corporelles;
- les frais de mise en exploitation;
- ...

2.4.2.3 Diminution du prix d'acquisition

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

2.4.3 Distinction entre dépenses d'investissement et d'entretien

2.4.3.1 Dépenses d'investissement

a) Principe

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

b) Exemples de dépenses d'investissement

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

c) Valeurs plafonds

Jusqu'à un montant de 8 500 euros, il ne faut pas opérer de distinction entre dépense d'investissement et d'entretien. Ces charges sont toujours considérées comme des dépenses d'entretien.

2.4.3.2 Dépenses d'entretien

a) Principe

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

b) Exemples de dépenses d'entretien

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

2.4.4 Biens économiques de peu de valeur

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

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

Le prix d'acquisition ou de production ne doit pas dépasser 500 euros. Pour la valeur plafond, l'on prend la valeur brute (TVA non déductible comprise, après déduction toutefois des remises et escomptes). Pour des raisons de simplification, les biens économiques remplissant les conditions susmentionnées peuvent, l'année de leur acquisition ou de leur production, être comptabilisés directement, à 100 %, comme charge. Les livres des bibliothèques publiques ne sont pas concernés; ils doivent être enregistrés à l'actif.

2.4.5 Réévaluation des terrains et bâtiments

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

Les plus-values et les moins-values calculées

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

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

2.4.6 Amortissements

2.4.6.1 Notion « amortissements »

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

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

2.4.6.2 Amortissements normaux

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

Bâtiments 50 ans

Machines, installations et outillage 10 ans

Mobilier et matériel 5 ans

Matériel roulant 5 ans

2.4.6.3 Questions spécifiques quant aux amortissements**a) Amortissements exceptionnels**

De tels amortissements peuvent résulter :

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

b) Amortissement linéaire

Les amortissements sont calculés de façon linéaire.

c) Amortissement dans l'année de sortie

Aucun amortissement ne sera enregistré l'année de sortie.

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

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

e) Amortissements pour des biens économiques acquis d'occasion

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

f) Début des amortissements pour immobilisations corporelles en cours

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

g) Biens immobiliers

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

h) Œuvres d'art

Les peintures et autres œuvres d'art qui servent durablement à l'activité sont inscrites à l'actif pour leur prix d'acquisition et ne sont pas amorties. Si le prix d'acquisition n'est pas connu et qu'il n'existe pas d'évaluation fiable, les peintures et œuvres d'art peuvent être enregistrées pour une valeur symbolique d'1 euro.

3. Immobilisations financières (classe de bilan 28)**3.1 Classification 3.1.1 Aperçu**

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

3.1.2 Classification**3.1.2.1 Participations**

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

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

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

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

3.2 Moment de l'enregistrement à l'actif

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

3.3 Évaluation 3.3.1 Participations**3.3.1.1 Prix d'acquisition**

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

3.3.1.2 Moins-value

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

3.3.2 Prêts**3.3.2.1 Prix d'acquisition**

Les prêts sont comptabilisés à leur prix d'acquisition.

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

3.3.2.2 Moins-value

Il faut procéder à l'enregistrement d'une moins-value lorsqu'elle est durable. Le point 5.5. est appliqué *mutatis mutandis*.

4. Stocks**4.1 Classification 4.1.1 Aperçu**

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

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

4.1.2 Matières premières et consommables (classe de bilan 30)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

4.1.5 Acomptes versés (classe de bilan 36)

Seront enregistrés sous « acomptes versés » les acomptes versés dans le cadre de commandes de matières premières, de consommables et de marchandises. Si le fournisseur exige et facture déjà la TVA lors de l'acompte et que celle-ci est déductible, c'est le montant net de l'acompte qui sera comptabilisé ici. Si la TVA payée avec l'acompte n'est pas déductible, elle fera partie du prix d'acquisition à enregistrer à l'actif pour l'acompte.

4.2 Moment de la comptabilisation

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

4.3 Évaluation

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

5. Créances

5.1 Notion et classification 5.1.1 Notion

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

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

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

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

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

5.1.1.2 Créances diverses (classe de bilan 41)

Font partie des créances diverses toutes les créances et autres éléments patrimoniaux pour autant qu'ils ne doivent pas être comptabilisés ailleurs.

En font notamment partie :

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

- les impôts à récupérer;
- les subventions ou dotations à recevoir;
- ...

5.2 Moment de la comptabilisation

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

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

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

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

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

5.2.2 les dotations à recevoir :

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

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

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

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

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

Une créance d'années antérieures est comptabilisée comme charge exceptionnelle dans le compte de résultats. En comptabilité budgétaire, la reprise d'une créance d'années antérieures constitue une dépense pour l'année budgétaire.

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

5.3 Évaluation 5.3.1 Principe

Les créances sont comptabilisées à leur prix d'acquisition (valeur nominale), TVA comprise.

5.3.2 Enregistrement à l'actif d'intérêts à recevoir

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

5.4 Compensation entre les créances et les dettes

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

5.5 Réductions de valeur 5.5.1 Notion

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

5.5.2 Réductions de valeur particulières

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

Dans la mesure où les conditions particulières ne requièrent pas une approche différenciée, les taux de correction repris dans le tableau s'appliquent aux créances nettes (abstraction faite de la TVA déductible) en ce qui concerne les risques suivants :

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

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

On ne peut procéder à des corrections forfaitaires.

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

6.1 Notion et classification

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

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

6.1.1 Chèques

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

6.1.2 Caisse

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

6.1.3 Avoirs auprès d'établissements de crédit

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

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

6.2 Évaluation

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

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

7. Patrimoine propre

7.1 Aperçu

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

7.2 Classification 7.2.1 Résultat reporté (classe de bilan 10)

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

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

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

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

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

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

8. Provisions (classe de bilan 16)

8.1 Notion et classification 8.1.1 Notion

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

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

8.1.2 Classification

8.1.2.1 Provisions sociales

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

Les provisions pour licenciement doivent être inscrites ici.

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

8.1.2.2 Provisions pour charges fiscales, y compris impôts différés

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

8.1.2.3 Provisions diverses

Il faut prévoir des provisions pour :

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

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

- des obligations légales;
- des obligations contractuelles.

8.2 Évaluation

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

9. Dettes

9.1 Notion et classification 9.1.1 Notion

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

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

9.1.2 Classification

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

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

9.1.2.2 Dettes financières (classe de bilan 43)

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

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

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

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

9.1.2.4 Dettes fiscales, salariales et sociales (classe de bilan 45) Sont considérés comme impôts non seulement ceux qui sont inscrits comme tels au compte de résultats mais aussi ceux que l'institution acquitte pour des tiers ou qui constituent pour elle des comptes d'attente (p.ex. TVA, précompte professionnel, précompte immobilier).

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

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

9.1.2.5 Dettes diverses (classe de bilan 48)

Font partie des dettes diverses toutes les dettes pour autant qu'elles ne doivent pas être comptabilisées ailleurs.

En font notamment partie :

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

9.2 Moment de la comptabilisation

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

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

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

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

9.2.2 dotations à payer :

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

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

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

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

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

L'annulation d'une dette actée d'exercices antérieurs doit être comptabilisée comme produit exceptionnel. En comptabilité budgétaire, l'annulation d'un droit constaté d'une dépense d'années antérieures constitue une recette pour l'année budgétaire.

9.3 Évaluation 9.3.1 Principe

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

9.3.2 Dettes en devises

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

9.3.3 Compensation de dettes

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

10. Comptes de régularisation

10.1 Notion

Sont inscrits comme comptes de régularisation

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

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

Il n'y a comptes de régularisation que si leur montant individuel dépasse la valeur de 500 euros et que leur somme dépasse le seuil de 1 % par rapport à la somme du bilan, de sorte qu'ils influencent de manière significative l'image fidèle du bilan.

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

Sont notamment à inscrire :

10.2.1 les charges liquidées après la date d'établissement du bilan (= charges à reporter) . les intérêts (auprès de l'emprunteur);

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

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

10.2.2 les produits de l'exercice écoulé qui ne mènent à des recettes que l'année suivante (produits acquis) . les intérêts (auprès du prêteur);

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

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

Sont notamment à inscrire :

10.3.1 les produits perçus après la date d'établissement du bilan (= produits à reporter) . les intérêts reçus (auprès du prêteur);

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

10.3.2 les charges de l'exercice écoulé qui ne mènent à une dépense que l'année suivante (= charges à imputer) . les intérêts (auprès de l'emprunteur);

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

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

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

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

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

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

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

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

11.3 Coût salarial (classe de bilan 62)

Sont notamment partie du coût salarial :

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

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

11.4 Amortissements et provisions (classe de bilan 63)

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

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

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

11.5 Autres charges (classe de bilan 64)

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

Exemples d'autres charges :

- impôts et taxes;
- subsides et subventions octroyés.

11.6 Charges financières (classe de bilan 65)

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

11.7 Charges exceptionnelles (classe de bilan 66)

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

11.8 Moins-values (classe de bilan 69)

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

12. Compte de résultats : Produits

12.1 Chiffre d'affaires (classe de bilan 70)

Sont comptabilisés sous cette classe de bilan les produits générés par la vente de marchandises ou par des prestations. Exemples pour le chiffre d'affaires :

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

12.2 Production immobilisée (classe de bilan 72)

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

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

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

Exemples de produits divers :

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

12.4 Produits financiers (classe de bilan 75)

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

12.5 Produits exceptionnels (classe de bilan 76)

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

Exemples de produits exceptionnels :

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

12.6 Impôts (classe de bilan 77)

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

12.7 Augmentations de valeur (classe de bilan 79)

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

13. Affectation du résultat

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

Vu pour être annexé à l'arrêté du Gouvernement 2392/EX/IX/B/I du 10 décembre 2020 modifiant l'arrêté du Gouvernement du 15 juin 2011 portant exécution du décret du 25 mai 2009 relatif au règlement budgétaire de la Communauté germanophone

Eupen, le 10 décembre 2020

Pour le Gouvernement de la Communauté germanophone,

Le Ministre-Président,
Ministre des Pouvoirs locaux et des Finances
O. PAASCH