CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

avis 76.236/4
du 22 mai 2024

sur

un projet d'arrêté royal 'portant modification de l'arrêté royal du 10 novembre 2009 fixant le plan comptable applicable à l'État fédéral, aux communautés, aux régions et à la Commission communautaire commune'

RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

advies 76.236/4
van 22 mei 2024

over

een ontwerp van koninklijk besluit 'tot wijziging van koninklijk besluit van 10 november 2009 tot vaststelling van het boekhoudplan van toepassing op de federale Staat en op de gemeenschappen, de gewesten en de gemeenschappelijke gemeenschapscommissie'

‡LW-CJFYKAJAD-HGCDGUQ‡

Le 23 avril 2024, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par la Secrétaire d'État au Budget et à la Protection des consommateurs, adjointe au Ministre de la Justice et de la Mer du Nord à communiquer un avis dans un délai de trente jours, sur un projet d'arrêté royal 'portant modification de l'arrêté royal du 10 novembre 2009 fixant le plan comptable applicable à l'État fédéral, aux communautés, aux régions et à la Commission communautaire commune'.

Le projet a été examiné par la quatrième chambre le 22 mai 2024. La chambre était composée de Bernard BLERO, président de chambre, Géraldine ROSOUX et Dimitri YERNAULT, conseillers d'État, Christian BEHRENDT, assesseur, et Charles-Henri VAN HOVE, greffier.

Le rapport a été présenté par Julien GAUL, auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise a été vérifiée sous le contrôle de Bernard BLERO.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 22 mai 2024.

*

Op 23 april 2024 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Staatssecretaris voor Begroting en Consumentenbescherming, toegevoegd aan de Minister van Justitie en Noordzee verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een ontwerp van koninklijk besluit 'tot wijziging van koninklijk besluit van 10 november 2009 tot vaststelling van het boekhoudplan van toepassing op de federale Staat en op de gemeenschappen, de gewesten en de gemeenschappelijke gemeenschapscommissie'.

Het ontwerp is door de vierde kamer onderzocht op 22 mei 2024. De kamer was samengesteld uit Bernard BLERO, kamervoorzitter, Géraldine ROSOUX en Dimitri YERNAULT, staatsraden, Christian BEHRENDT, assessor, en Charles-Henri VAN HOVE, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Julien GAUL, auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Bernard BLERO.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 22 mei 2024.

*

‡LW-CJFYKAJAD-HGCDGUQ‡

Comme la demande d'avis est introduite sur la base de l'article 84, § 1er, alinéa 1er, 2°, des lois 'sur le Conseil d'État', coordonnées le 12 janvier 1973, la section de législation limite son examen au fondement juridique du projet, à la compétence de l'auteur de l'acte ainsi qu'à l'accomplissement des formalités préalables, conformément à l'article 84, § 3, des lois coordonnées précitées.

Sur ces trois points, le projet appelle les observations suivantes.

FORMALITÉS PRÉALABLES

L'article 5, alinéa 1er, de la loi du 16 mai 2003 'fixant les dispositions générales applicables aux budgets, au contrôle des subventions et à la comptabilité des communautés et des régions, ainsi qu'à l'organisation du contrôle de la Cour des comptes', qui constitue l'unique fondement juridique du projet, soumet l'adoption de l'arrêté en projet à l'avis des gouvernements des communautés et régions visées à l'article 2 de la même loi, à savoir le Gouvernement flamand, le Gouvernement de la Communauté française, le Gouvernement de la Communauté germanophone, le Gouvernement wallon, le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale, le Collège réuni de la Commission communautaire commune et le Collège de la Commission communautaire française.

Interrogé sur l'accomplissement de cette formalité, le délégué de la Secrétaire d'État a fourni des documents qui certes attestent de l'accord ou de l'avis favorable de membres de certains de ces gouvernements mais qui ne permettent cependant pas de s'assurer que les gouvernements concernés ont effectivement délibéré sur la question [1].

Au sujet de cette formalité obligatoire préalable, la section de législation a observé, dans son avis 46.053/4 [2], ce qui suit :

> « [C]es avis devant nécessairement faire l'objet d'une délibération au sein de chaque gouvernement communautaire et régional et du collège réuni (article 69 de la loi spéciale de réformes institutionnelles du 8 aout 1980, article 51 de la loi du 31 décembre 1983 de réformes institutionnelles pour la Communauté germanophone et articles 36, § 1er, alinéa 1er, et 75, alinéa 1er, de la loi spéciale du 12 janvier 1989 relative aux institutions bruxelloises), les avis rendus par les membres d'un gouvernement communautaire ou régional dans le cadre d'une conférence interministérielle ne répondent pas à la règle de l'article 5, alinéa 1er, de la loi du 16 mai 2003 précitée.
>
> La formalité n'a dès lors pas été correctement accomplie.
>
> C'est sous cette réserve du bon accomplissement de celle-ci que le présent avis est donné.
>
> L'attention de l'auteur du projet est attirée sur le fait que si le projet devait être modifié à cette occasion, il lui reviendrait également de le soumettre à nouveau à l'avis de la section de législation du Conseil d'État ».

[1] À l'exception du Gouvernement de la Région wallonne.

[2] Avis 46.053/4 donné le 16 mars 2009 sur un projet devenu l'arrêté royal du 10 novembre 2009 'fixant le plan comptable applicable à l'État fédéral, aux communautés, aux régions et à la Commission communautaire commune'.

‡LW-CJFYKAJAD-HGCDGUQ‡

La même observation vaut *mutatis mutandis* en l'espèce.

OBSERVATIONS GÉNÉRALES

1. L'article 3, § 3, en projet (article 3 du projet) dispose :

« Les entités visées à l'article 1er, alinéa 1er, 2° du présent arrêté ne peuvent déroger à l'obligation prévue au § 1 que sous les conditions suivantes :

1° la référence à un autre plan comptable normalisé est explicitement incluse dans le décret ou l'ordonnance visant à réglementer leur organisation comptable ;

2° le plan comptable alternatif ne porte pas atteinte aux normes européennes applicables ;

3° le plan comptable alternatif est en mesure d'enregistrer les opérations en respectant la subdivision prévue en article 5, alinéa 2 de la loi des dispositions générales ».

Cette disposition entend dès lors confier aux communautés, aux régions, à la Commission communautaire commune et à la Commission communautaire française le pouvoir d'adopter, sous certaines conditions, leur propre plan comptable normalisé, par dérogation au plan comptable normalisé que le Roi a fixé dans l'arrêté royal du 10 novembre 2009 'fixant le plan comptable applicable à l'État fédéral, aux communautés, aux régions et à la Commission communautaire commune' conformément à l'article 5 de la loi du 16 mai 2003.

2. L'article 50 de la loi spéciale du 16 janvier 1989 'relative au financement des Communautés et des Régions' énonce :

« § 1er. Chaque parlement vote annuellement le budget et arrête les comptes.

Le compte général des Communautés et des Régions est transmis à leur parlement, accompagné des observations de la Cour des Comptes.

Toutes les recettes et dépenses sont portées au budget et dans les comptes.

§ 2. La loi détermine les dispositions générales applicables aux budgets et à la comptabilité des Communautés et des Régions, ainsi qu'à l'organisation du contrôle exercé par la Cour des Comptes.

En ce qui concerne les organismes d'intérêt public qui dépendent des Communautés et Régions, la loi détermine les dispositions générales relatives à l'organisation du contrôle de la Cour des Comptes.

La loi détermine les dispositions générales en matière de contrôle de l'octroi et de l'emploi des subventions ».

Dans son avis 24.548/9, la section de législation a observé, au sujet de l'article 50, § 2, précité, ce qui suit :

« Des travaux préparatoires de la loi spéciale du 16 janvier 1989 [3], il résulte que les pouvoirs conférés au législateur fédéral par l'article 50, § 2, de ladite loi visent non pas à énoncer des dispositions dont les Communautés et les Régions pourraient librement

[3] *Note de bas de page n° 1 de l'avis cité* : *Doc. parl.*, Chambre, 635/18 - 88/89, pp. 541 à 543 ; *Doc. parl.*, Sénat, 562-2 (1988-1989), p. 171.

‡LW-CJFYKAJAD-HGCDGUQ‡

accepter ou refuser l'application, mais à définir en matière budgétaire, comptable et financière, un ensemble de règles, d'exigences minimales que les entités fédérées ne peuvent que compléter ou renforcer par des règles spécifiques plus précises ou plus contraignantes »[4-5].

3. L'article 5 de la loi du 16 mai 2003, qui met en œuvre l'article 50, § 2, de la loi spéciale du 16 janvier 1989, dispose :

« Chaque communauté et région tient une comptabilité générale sur la base d'un plan comptable normalisé, établi par un arrêté royal délibéré en Conseil des ministres après avis des gouvernements des communautés et régions visées à l'article 2.

Le plan comptable comprend au moins :

1° les classes des comptes de bilan et des comptes des charges et produits destinées à l'enregistrement des opérations dans le cadre de la comptabilité générale ;

2° les classes des comptes budgétaires destinées à l'enregistrement des recettes et des dépenses selon leur classification économique dans le cadre de la comptabilité budgétaire ;

3° la classe des comptes d'ordre économiques et budgétaires ».

Le commentaire de cette disposition précise :

« L'article 5 prévoit que les institutions énumérées à l'article 2 tiennent une comptabilité générale sur la base d'un plan comptable normalisé, à l'instar de ce qui est imposé à l'État fédéral par la loi du 15 mars 1991.

Ce plan comptable comprendra au moins les classes de comptes de bilan et des comptes des charges et produits, les classes des comptes budgétaires et la classe des comptes d'ordre économiques et budgétaires.

Son contenu et les règles de comptabilisation, tels qu'ils ont été élaborés par la Commission de normalisation de la comptabilité publique, figureront dans un arrêté royal, après délibération en Conseil des Ministres et après avis des Gouvernements des entités fédérées visées à l'article 2.

Pour la Commission communautaire commune, cet avis est donné par le Collège de la Commission communautaire commune.

[4] Avis 24.548/9 donné le 17 janvier 1996 sur un avant-projet devenu la loi du 16 mai 2003 'fixant les dispositions générales applicables au budget et à la comptabilité des Communautés et des Régions, ainsi qu'au contrôle de la Cour des comptes', *Doc. parl.*, Chambre, 2001-2002, n° 50-1871/001, p. 26.

[5] Voir en ce sens B. BAYENET, M. BOURGEOIS et P. RION, « Introduction générale. État des lieux et mise en œuvre de la comptabilité publique dans les différentes entités belges », *in* B. BAYENET, M. BOURGEOIS et P. RION (éd.), *Comptabilité publique. État des lieux et mise en œuvre dans les différentes entités belges*, Bruxelles, Larcier, 2019, pp. 43-44, ainsi que sur la genèse des lois du 16 mai 2003 et du 22 mai 2003. Également K. REYBROUCK et S. SOTTIAUX, *De federale bevoegdheden*, Anvers, Intersentia, 2019, p. 749.

‡LW-CJFYKAJAD-HGCDGUQ‡

Un tel système rend possible la consolidation des diverses comptabilités puisque chaque institution devra respecter le même plan comptable et il offre en même temps la possibilité d'encore adapter le plan ultérieurement (par arrêté royal délibéré après avis des Gouvernements des institutions concernées) » [6-7].

4. Compte tenu de la rédaction de l'article 5 de la loi du 16 mai 2003 et des développements qui précèdent, il y a lieu de conclure que le plan comptable normalisé que le Roi est habilité à fixer en vertu de cette disposition fait partie intégrante des dispositions générales auxquelles les Communautés, les Régions, la Commission communautaire commune et la Commission communautaire française ne peuvent pas déroger compte tenu de ce qu'énonce l'article 50, § 2, de la loi spéciale du 16 janvier 1989.

Le Roi est dès lors sans compétence pour confier aux entités précitées le pouvoir de déroger au plan comptable normalisé qu'il est habilité à fixer [8].

À ce propos, la section de législation souligne la nécessité d'une unicité des principes de base de la comptabilité publique qui s'impose d'autant plus que l'autorité fédérale est, aux termes de l'article 3 du Protocole (n° 12) 'sur la procédure concernant les déficits excessifs' [9], la première responsable du respect des engagements budgétaires de la Belgique au regard de l'article 126 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne.

Les articles 3, § 3, et 3/1, § 1er, alinéa 3, en projet (articles 3 et 4 du projet) ne sont dès lors pas admissibles et seront omis.

Le projet sera revu en conséquence.

---

[6] *Doc. parl.*, Chambre, 2001-2002, n° 50-1871/001, p. 11.

[7] Ainsi que l'a relevé la section de législation dans son avis 30.217/4 donné le 28 juin 2000 sur un avant-projet de loi « portant application au pouvoir fédéral des dispositions générales relatives aux budgets, au contrôle des subventions et à la comptabilité, ainsi qu'à l'organisation du contrôle de la Cour des comptes, fixées par la loi » : « […] une Communauté ou une Région qui adopterait des dispositions dérogeant à la loi prise sur la base de l'article 50, § 2, de la loi spéciale précitée excéderait sa compétence ».

[8] Le rapport au Roi de l'arrêté royal du 10 novembre 2009 énonce d'ailleurs dans ce cadre : « Il résulte de la combinaison de l'article 5 de la loi précitée du 16 mai 2003 et de l'article 5 de la loi précitée du 22 mai 2003 que le plan comptable arrêté par le Roi en application de la première de ces deux dispositions, s'appliquera directement :
– aux communautés et régions, ainsi qu'à la Commission communautaire commune ;
– aux services de l'État fédéral, tels qu'ils sont définis à l'article 2 de la loi précitée du 22 mai 2003, à savoir les services publics fédéraux, les services administratifs à comptabilité autonome, les organismes d'administration publique dotés de la personnalité juridique (à l'exception des organismes et institutions publiques de sécurité sociale) et les entreprises d'État sans personnalité juridique distincte ».

[9] L'article 3, première et deuxième phrases, du Protocole dispose : « En vue d'assurer l'efficacité de la procédure concernant les déficits excessifs, les gouvernements des États membres sont responsables, aux termes de la présente procédure, des déficits du gouvernement général tel qu'il est défini à l'article 2, premier tiret. Les États membres veillent à ce que les procédures nationales en matière budgétaire leur permettent de remplir les obligations qui leur incombent dans ce domaine en vertu des traités ».

‡LW-CJFYKAJAD-HGCDGUQ‡

OBSERVATIONS PARTICULIÈRES

PRÉAMBULE

1. À l'alinéa 9, le mot « réuni » sera omis.

2. Les formalités préalables obligatoires seront classées dans l'ordre chronologique de leur accomplissement.

DISPOSITIF

Articles 1er et 2

À l'article 1er, il est peu heureux d'utiliser les termes « commissions communautaires » dès lors qu'ils peuvent être entendus comme visant également la Commission communautaire flamande, ce qui ne peut être le cas dès lors que cette entité n'est pas visée à l'article 2 de la loi du 16 mai 2003.

Mieux vaut dès lors remplacer ces mots par les mots « la Commission communautaire commune et la Commission communautaire française ».

La même observation vaut *mutatis mutandis* pour l'article 2, § 2, du projet.

Dans le même ordre d'idées, à l'article 2, § 1er, 2ème tiret, les mots « aux Commissions communautaires communes » (« op de gemeenschapscommissie » dans la version néerlandaise) seront remplacés par les mots « à la Commission communautaire commune et à la Commission communautaire française ».

Article 3

1. Au paragraphe 1er, alinéa 2, il est prévu que la réunion plénière de la Commission de la comptabilité publique doit approuver les modifications qui seraient apportées à la subdivision en classes, sous-classes et rubriques « en application de la procédure prévu[e] à l'article 16/5, alinéa 2 » de la loi du 16 mai 2003 qui énonce :

> « Les avis et décisions visées à l'article 16/1, § 1er, 2° sont pris par la Commission à la majorité de ses membres présents. Elles sont soumises à l'approbation de la Conférence interministérielle des Finances et du Budget ».

L'article 16/1, § 1er, 2°, de la loi du 16 mai 2003 dispose quant à lui :

> « Il est créé une Commission de la comptabilité publique (CCP), ci-après dénommée la Commission, ayant pour mission :
>
> […]

‡LW-CJFYKAJAD-HGCDGUQ‡

2° de fournir des avis en vue d'adapter les normes du plan comptable et d'en développer les modalités d'application, en vue d'assurer son utilisation uniforme et régulière et sa conformité aux normes internationales applicables ».

La section de législation n'aperçoit dès lors pas l'utilité de la disposition en projet qui a pour unique objet de rappeler la compétence d'avis que la Commission de la comptabilité publique détient en vertu de l'article 16/1, § 1er, 2°, de la loi du 16 mai 2003, et non de lui confier un véritable pouvoir d'« approbation » des modifications que le Roi entendrait apporter au plan comptable [10].

Eu égard à ce qui précède, il y a lieu d'omettre le paragraphe 1er, alinéa 2.

Le paragraphe 1er sera revu en conséquence.

2. Le paragraphe 2 énonce :

« Toutefois les services qui relèvent de l'administration générale telle que définie à l'article 2, alinéa 1er, 1°, de la loi comptable fédérale, sont tenus de suivre le plan comptable normalisé dans son entièreté ».

Il en résulte à contrario que les services fédéraux visés à l'article 2, alinéa 1er, 2°, 3° et 4°, de la loi du 22 mai 2003 'portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral' ne seraient pas obligés de respecter l'ensemble du plan comptable normalisé.

La disposition examinée ne précise cependant pas dans quelle mesure ce plan comptable ne devrait pas être respecté et, le cas échéant, selon quelle procédure.

L'article 5 de la loi du 22 mai 2003, qui figure sous le titre II « Dispositions applicables à tous les services », énonce cependant :

« Les services tiennent leur comptabilité générale et établissent leurs comptes annuels conformément aux dispositions du plan comptable général, arrêté par le Roi en application de l'article 5, alinéa 1er de la loi du 16 mai 2003 fixant les dispositions générales applicables aux budgets, au contrôle des subventions et à la comptabilité des communautés et des régions, ainsi qu'à l'organisation du contrôle de la Cour des comptes ».

Cette disposition légale impose à l'ensemble des services visés à l'article 2 de la loi du 22 mai 2003 de suivre le plan comptable que le Roi a déterminé dans l'arrêté royal du 10 novembre 2009 en application de l'article 5, alinéa 1er, de la loi du 16 mai 2003.

[10] Ce qui ne serait d'ailleurs pas admissible comme l'a exposé la section de législation dans son avis 46.403/1/3/4 donné le 10 juin 2009 sur un avant-projet devenu la loi-programme du 17 juin 2009 et la loi du 18 janvier 2010 'modifiant la loi du 16 mai 2003 fixant les dispositions générales applicables aux budgets, au contrôle des subventions et à la comptabilité des communautés et régions, ainsi qu'à l'organisation du contrôle de la Cour des comptes', *Doc. parl.*, Chambre, 2008-2009, n° 52-1967/001, pp. 46-59, qui prévoyait de confier à la Commission la mission « d'adapter les normes du plan comptable [...] en vue d'assurer son utilisation uniforme et régulière et sa conformité aux normes internationales applicables ».

‡LW-CJFYKAJAD-HGCDGUQ‡

La section de législation n'aperçoit dès lors pas la base légale qui habiliterait le Roi à dispenser certains de ces services de suivre ce plan comptable [11], à moins que pareille faculté puisse se justifier au regard de règles particulières en matière de comptabilité applicables à ces services qui figureraient dans la loi du 22 mai 2003, ce que le rapport au Roi ne précise cependant pas. Dans cette dernière hypothèse, il y aurait le cas échéant lieu de revoir la disposition examinée afin de mieux encadrer la faculté de dérogation en cause au regard de ces règles particulières.

Le paragraphe 2 et, le cas échéant, le rapport au Roi seront revus à la lumière de cette observation.

Annexes

Les annexes porteront la mention « Annexe […] à l'arrêté royal du […] portant modification de l'arrêté royal du 10 novembre 2009 fixant le plan comptable applicable à l'État fédéral, aux communautés, aux régions et à la Commission communautaire commune ».

*

[11] L'article 138 de la loi du 22 mai 2003 prévoit certes que les services visés à l'article 2, alinéa 1er, 2° à 4°, de la loi peuvent, sous certaines conditions, adopter un plan comptable alternatif, mais cette disposition ne confie aucune habilitation au Roi sur ce point.

‡LW-CJFYKAJAD-HGCDGUQ‡

Aangezien de adviesaanvraag ingediend is op basis van artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, van de wetten 'op de Raad van State', gecoördineerd op 12 januari 1973, beperkt de afdeling Wetgeving overeenkomstig artikel 84, § 3, van de voornoemde gecoördineerde wetten haar onderzoek tot de rechtsgrond van het ontwerp, de bevoegdheid van de steller van de handeling en de te vervullen voorafgaande vormvereisten.

Wat die drie punten betreft, geeft het ontwerp aanleiding tot de volgende opmerkingen.

VOORAFGAANDE VORMVEREISTEN

Artikel 5, eerste lid, van de wet van 16 mei 2003 'tot vaststelling van de algemene bepalingen die gelden voor de begrotingen, de controle op de subsidies en voor de boekhouding van de gemeenschappen en de gewesten, alsook voor de organisatie van de controle door het Rekenhof', welke bepaling de enige rechtsgrond van het ontwerp vormt, bepaalt dat voor de goedkeuring van het ontwerpbesluit het advies ingewonnen moet worden van de regeringen van de in artikel 2 van dezelfde wet bedoelde gemeenschappen en gewesten, te weten de Vlaamse Regering, de Franse Gemeenschapsregering, de Regering van de Duitstalige Gemeenschap, de Waalse Regering, de Brusselse Hoofdstedelijke Regering, het Verenigd College van de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie en het College van de Franse Gemeenschapscommissie.

Naar aanleiding van de vraag of aan dat vormvereiste voldaan is, heeft de gemachtigde van de staatssecretaris documenten bezorgd waaruit weliswaar de akkoordbevinding of het gunstig advies van leden van sommige van die regeringen blijkt, maar op basis waarvan men zich er evenwel niet kan van vergewissen of de betrokken regeringen daadwerkelijk over de kwestie beraadslaagd hebben.[1]

In verband met dat verplicht voorafgaand vormvereiste heeft de afdeling Wetgeving in haar advies 46.053/4[2] het volgende opgemerkt:

> "Aangezien over deze adviezen moet worden beraadslaagd binnen iedere gemeenschaps- en gewestregering en binnen het verenigd college (artikel 69 van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen, artikel 51 van de wet van 31 december 1983 tot hervorming der instellingen voor de Duitstalige Gemeenschap en de artikelen 36, § 1, eerste lid, en 75, eerste lid, van de bijzondere wet van 12 januari 1989 met betrekking tot de Brusselse instellingen), voldoen de adviezen die door de leden van een gemeenschaps- of gewestregering zijn uitgebracht in het kader van een interministeriële conferentie, niet aan het bepaalde in artikel 5, eerste lid, van de voornoemde wet van 16 mei 2003.
>
> Aan dit vormvereiste is derhalve niet naar behoren voldaan.

[1] Met uitzondering van de Regering van het Waals Gewest.

[2] Advies 46.053/4 van 16 maart 2009 over een ontwerp dat geleid heeft tot het koninklijk besluit van 10 november 2009 'tot vaststelling van het boekhoudplan van toepassing op de federale Staat en op de gemeenschappen, de gewesten en de gemeenschappelijke gemeenschapscommissie'.

‡LW-CJFYKAJAD-HGCDGUQ‡

Het advies van de afdeling Wetgeving wordt verstrekt onder het voorbehoud dat dit vormvereiste deugdelijk wordt vervuld.

De steller van het ontwerp wordt erop gewezen dat als het ontwerp bij die gelegenheid zou worden gewijzigd, hij er ook voor moet zorgen dat het ontwerp opnieuw om advies wordt voorgelegd aan de afdeling Wetgeving van de Raad van State."

Dezelfde opmerking geldt *mutatis mutandis* in dit geval.

ALGEMENE OPMERKINGEN

1. Het ontworpen artikel 3, § 3 (artikel 3 van het ontwerp) luidt als volgt:

"De onder artikel 1, lid 1, 2° van dit besluit bedoelde entiteiten mogen slechts afwijken van de verplichting gesteld in § 1 onder de volgende voorwaarden:

1° de verwijzing naar een ander genormaliseerd boekhoudplan is uitdrukkelijk opgenomen in het decreet of de ordonnantie dat hun boekhoudkundige organisatie regelt;

2° het alternatieve boekhoudplan doet geen afbreuk aan de geldende Europese normen;

3° het alternatieve boekhoudplan is in staat de verrichtingen te registreren volgens de onderverdeling voorzien in artikel 5, lid 2 van de algemene bepalingenwet."

Die bepaling strekt er dan ook toe aan de gemeenschappen, de gewesten, de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie en de Franse Gemeenschapscommissie de bevoegdheid te verlenen om, onder bepaalde voorwaarden, hun eigen genormaliseerd boekhoudplan vast te stellen, in afwijking van het genormaliseerd boekhoudplan dat de Koning overeenkomstig artikel 5 van de wet van 16 mei 2003 vastgesteld heeft in het koninklijk besluit van 10 november 2009 'tot vaststelling van het boekhoudplan van toepassing op de federale Staat en op de gemeenschappen, de gewesten en de gemeenschappelijke gemeenschapscommissie'.

2. Artikel 50 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 'betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten' luidt als volgt:

"§ 1. Elk Parlement keurt jaarlijks de begroting goed en sluit de rekeningen af.

De algemene rekening van de Gemeenschappen en de Gewesten wordt, samen met de opmerkingen van het Rekenhof, aan hun Parlement overgezonden.

Alle ontvangsten en uitgaven worden ingeschreven in de begroting en de rekeningen.

§ 2. De wet bepaalt de algemene bepalingen die van toepassing zijn op de begrotingen en de boekhouding van de Gemeenschappen en de Gewesten, alsook op de organisatie van de controle uitgeoefend door het Rekenhof.

Wat de instellingen van openbaar nut betreft die afhangen van de Gemeenschappen en de Gewesten, bepaalt de wet de algemene bepalingen betreffende de organisatie van de controle door het Rekenhof.

De wet bepaalt de algemene bepalingen op de controle inzake het verlenen en het gebruik van subsidies."

‡LW-CJFYKAJAD-HGCDGUQ‡

In verband met het voornoemde artikel 50, § 2, heeft de afdeling Wetgeving in haar advies 24.548/9 het volgende opgemerkt:

> "Uit de parlementaire voorbereiding van de bijzondere wet van 16 januari 1989[3] blijkt dat de bevoegdheden die aan de federale wetgever worden opgedragen bij artikel 50, § 2, van die wet, niet tot doel hebben om bepalingen te formuleren waarvan de toepassing door de Gemeenschappen en de Gewesten in alle vrijheid aanvaard of geweigerd kan worden, maar om voor aangelegenheden in verband met begroting, boekhouding en financiën een geheel van regels, van minimumvereisten te bepalen, die door de deelentiteiten alleen maar aangevuld of versterkt kunnen worden door middel van specifieke, preciezere of stringentere regels."[4-5]

3. Artikel 5 van de wet van 16 mei 2003 dat uitvoering geeft aan artikel 50, § 2, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 luidt als volgt:

> "Elke gemeenschap en gewest voert een algemene boekhouding op basis van een genormaliseerd boekhoudplan, vastgesteld bij een koninklijk besluit vastgesteld na overleg in de Ministerraad, na advies van de regeringen van de in artikel 2 bedoelde gemeenschappen en gewesten.
>
> Het boekhoudplan omvat ten minste:
>
> 1° de klassen van de balansrekeningen en van de rekeningen van de kosten en de opbrengsten, bestemd voor de boeking van de verrichtingen in het kader van de algemene boekhouding;
>
> 2° de klassen van de begrotingsrekeningen bestemd voor de boeking van de ontvangsten en de uitgaven volgens hun economische classificatie in het kader van de begrotingsboekhouding;
>
> 3° de klasse van de economische en budgettaire rekeningen voor orde."

In de bespreking van die bepaling staat het volgende:

> "Artikel 5 voorziet dat de in artikel 2 opgesomde instellingen een algemene boekhouding voeren op basis van een genormaliseerd boekhoudplan, in navolging van hetgeen wordt opgelegd aan de federale Staat door de wet van 15 maart 1991.
>
> Dat boekhoudplan zal ten minste de klassen van de balansrekeningen en van de rekeningen van de kosten en de opbrengsten, de klassen van de begrotingsrekeningen en de klasse van de economische en budgettaire rekeningen voor orde omvatten.
>
> De inhoud en de boekingsregels, zoals zij door de Commissie voor de normalisatie van de openbare comptabiliteit zijn uitgewerkt, zullen worden vastgesteld door een in

[3] *Voetnoot 1 van het geciteerde advies: Gedr. St.*, Kamer, 635/18 - 88/89, blz. 541 tot 543; *Gedr. St.*, Senaat, 562-2 (1988-1989), blz. 171.

[4] Advies 24.548/9 van 17 januari 1996 over een voorontwerp dat geleid heeft tot de wet van 16 mei 2003 'tot vaststelling van de algemene bepalingen van toepassing op de begroting en de boekhouding van de Gemeenschappen en de Gewesten, alsook op de controle door het Rekenhof', *Parl.St.* Kamer 2001-02, nr. 50-1871/001, 26.

[5] Zie in die zin B. BAYENET, M. BOURGEOIS en P. RION, "Algemene inleiding. Stand van zaken en implementatie van de rijkscomptabiliteit in de verschillende Belgische entiteiten" in B. BAYENET, M. BOURGEOIS en P. RION (eds.), *De overheidsboekhouding. Stand van zaken en uitvoering binnen de verschillende Belgische instanties*, Brussel, Larcier, 2019, 46-47), en over de wordingsgeschiedenis van de wetten van 16 mei 2003 en 22 mei 2003. Zie ook K. REYBROUCK en S. SOTTIAUX, *De federale bevoegdheden*, Antwerpen, Intersentia, 2019, 749.

‡LW-CJFYKAJAD-HGCDGUQ‡

Ministerraad overlegd koninklijk besluit, na advies van de regeringen van de in artikel 2 bedoelde instellingen.

Voor de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie wordt dit advies gegeven door het verenigd college.

Een dergelijk systeem maakt de consolidatie van de verschillende boekhoudingen mogelijk aangezien elke instelling hetzelfde boekhoudplan zal moeten naleven, terwijl tevens de mogelijkheid bestaat om het plan later nog aan te passen (door een overlegd koninklijk besluit en na advies van de regeringen van de betrokken instellingen)."[6-7]

4. Gelet op de redactie van artikel 5 van de wet van 16 mei 2003 en gelet op de bovenstaande toelichting, dient geconcludeerd te worden dat het genormaliseerd boekhoudplan tot vaststelling waarvan de Koning krachtens die bepaling gemachtigd wordt, onlosmakelijk deel uitmaakt van de algemene bepalingen waarvan de gemeenschappen, de gewesten, de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie en de Franse Gemeenschapscommissie niet mogen afwijken gelet op het bepaalde in artikel 50, § 2, van de bijzondere wet van 16 januari 1989.

De Koning is dan ook niet bevoegd om aan de voornoemde entiteiten de bevoegdheid te verlenen om af te wijken van het genormaliseerd boekhoudplan tot vaststelling waarvan hij gemachtigd wordt.[8]

In dat verband benadrukt de afdeling Wetgeving dat de noodzaak van uniciteit wat betreft de basisbeginselen van de openbare comptabiliteit des te dwingender is daar de federale overheid er, luidens artikel 3 van het Protocol (nr. 12) 'betreffende de procedure bij buitensporige tekorten',[9] als eerste moet voor zorgen dat België zijn budgettaire verplichtingen nakomt in het licht van artikel 126 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie.

De ontworpen artikelen 3, § 3, en 3/1, § 1, derde lid (artikelen 3 en 4 van het ontwerp) zijn bijgevolg niet aanvaardbaar en moeten weggelaten worden.

---

[6] *Parl.St.* Kamer 2001-02, nr. 50-1871/001, 11.

[7] De afdeling Wetgeving heeft in haar advies 30.217/4 van 28 juni 2000 over een voorontwerp van wet "houdende de toepassing op de federale overheid van de algemene bepalingen die gelden voor de begrotingen, de controle op de subsidies en voor de boekhouding, alsook voor de organisatie van de controle door het Rekenhof, vastgesteld door de wet" het volgende opgemerkt: "(…) Gemeenschappen of Gewesten die regels mochten geven die afwijken van de wet vastgesteld op grond van artikel 50, § 2, van de voormelde bijzondere wet, [zouden] hun bevoegdheid (…) overschrijden".

[8] In het verslag aan de Koning bij het koninklijk besluit van 10 november 2009 staat in dat verband overigens het volgende te lezen: "De combinatie van artikel 5 van de voornoemde wet van 16 mei 2003 en van artikel 5 van de voornoemde wet van 22 mei 2003, heeft tot gevolg dat het boekhoudkundig plan, vastgesteld door de Koning in toepassing van de eerste van deze twee bepalingen, rechtstreeks van toepassing zal zijn:
– op de gemeenschappen en de gewesten, evenals op de gemeenschappelijke gemeenschapscommissie;
– op de diensten van de federale Staat, zoals zij zijn omschreven in artikel 2 van de voornoemde wet van 22 mei 2003, met name de federale overheidsdiensten, de administratieve diensten met boekhoudkundige autonomie, de administratieve openbare instellingen met rechtspersoonlijkheid (met uitsluiting van de openbare instellingen van sociale zekerheid) en de staatsbedrijven zonder aparte rechtspersoonlijkheid."

[9] De eerste en de tweede zin van artikel 3 van het Protocol luiden als volgt: "Teneinde een doeltreffende werking van de procedure bij buitensporige tekorten te verzekeren, zijn de regeringen van de lidstaten in het kader van deze procedure aansprakelijk voor de tekorten van de algemene overheid als omschreven in artikel 2, eerste streepje. De lidstaten zorgen ervoor dat de nationale procedures op begrotingsgebied hen in staat stellen hun verdragsverplichtingen op dit gebied na te komen."

‡LW-CJFYKAJAD-HGCDGUQ‡

Het ontwerp moet dienovereenkomstig herzien worden.

BIJZONDERE OPMERKINGEN

AANHEF

1. In het negende lid moet het woord "verenigd" weggelaten worden.

2. De verplichte voorafgaande vormvereisten moeten gerangschikt worden in de chronologische volgorde waarin ze vervuld zijn.

DISPOSITIEF

Artikelen 1 en 2

In artikel 1 is het nogal ongelukkig om het woord "gemeenschapscommissies" te gebruiken, aangezien daaronder ook de Vlaamse Gemeenschapscommissie begrepen kan worden, hetgeen niet de bedoeling kan zijn aangezien die entiteit niet vermeld wordt in artikel 2 van de wet van 16 mei 2003.

Het verdient dan ook aanbeveling dat woord te vervangen door de woorden "de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie en de Franse Gemeenschapscommissie".

Dezelfde opmerking geldt *mutatis mutandis* voor artikel 2, § 2, van het ontwerp.

In dezelfde gedachtegang moeten in artikel 2, § 1, tweede streepje, de woorden "op de gemeenschapscommissie" ("aux Commissions communautaires communes" in de Franse tekst) vervangen worden door de woorden "op de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie en op de Franse Gemeenschapscommissie".

Artikel 3

1. In paragraaf 1, tweede lid, wordt bepaald dat de plenaire vergadering van de Commissie Openbare Comptabiliteit de wijzigingen moet goedkeuren die aangebracht zouden worden in de onderverdeling in klassen, subklassen en rubrieken "met toepassing van de procedure voorzien in artikel 16/5, tweede lid," van de wet van 16 mei 2003, welke bepaling als volgt luidt:

> "De adviezen en beslissingen bedoeld in artikel 16/1, § 1, 2° worden door de Commissie genomen bij meerderheid van de aanwezige leden. Zij worden aan de Interministeriële Conferentie voor de Financiën en de Begroting ter goedkeuring voorgelegd."

‡LW-CJFYKAJAD-HGCDGUQ‡

In artikel 16/1, § 1, 2°, van de wet van 16 mei 2003 wordt dan weer het volgende bepaald:

"Een Commissie voor de openbare comptabiliteit (COC) wordt opgericht, hierna Commissie genoemd, die tot taak heeft:

(…)

2° advies te verlenen teneinde de normen van het boekhoudplan aan te passen en de technische toepassingsmodaliteiten van deze normen te formuleren, met het oog op zijn eenvormig en regelmatig gebruik en met het oog op zijn overeenstemming met de internationale normen die van toepassing zijn."

Het is de afdeling Wetgeving dan ook niet duidelijk wat het nut is van de ontworpen bepaling die er louter toe strekt te wijzen op de adviesbevoegdheid waarover de Commissie Openbare Comptabiliteit krachtens artikel 16/1, § 1, 2°, van de wet van 16 mei 2003 beschikt, maar er niet toe strekt aan de Commissie een echte bevoegdheid te verlenen tot "goedkeuring" van de wijzigingen die de Koning zou willen aanbrengen in het boekhoudplan.[10]

Gelet op het voorgaande dient paragraaf 1, tweede lid, weggelaten te worden.

Paragraaf 1 moet dienovereenkomstig herzien worden.

2. Paragraaf 2 luidt als volgt:

"Evenwel zullen de federale diensten die tot het algemeen bestuur behoren, zoals omschreven in artikel 2, lid 1, 1° van de federale comptabiliteitswet, het genormaliseerd boekhoudplan in zijn geheel volgen."

A contrario volgt daaruit dat de federale diensten bedoeld in artikel 2, eerste lid, 2°, 3° en 4°, van de wet van 22 mei 2003 'houdende organisatie van de begroting en van de comptabiliteit van de federale Staat' niet verplicht zouden zijn om het volledige genormaliseerd boekhoudplan na te leven.

De voorliggende bepaling verduidelijkt evenwel niet in welke mate en, in voorkomend geval, volgens welke procedure dat boekhoudplan niet nageleefd zou moeten worden.

Artikel 5 van de wet van 22 mei 2003 dat in titel II "Bepalingen van toepassing op alle diensten" vervat is, luidt evenwel als volgt:

"De diensten voeren hun algemene boekhouding en stellen hun jaarrekening op overeenkomstig de bepalingen van het algemene boekhoudplan dat door de Koning wordt vastgesteld met toepassing van artikel 5, eerste lid, van de wet van 16 mei 2003 tot

[10] Wat overigens niet aanvaardbaar zou zijn, zoals de afdeling Wetgeving uiteengezet heeft in haar advies 46.403/1/3/4 van 10 juni 2009 over een voorontwerp dat geleid heeft tot de programmawet van 17 juni 2009 en tot de wet van 18 januari 2010 'tot wijziging van de wet van 16 mei 2003 tot vaststelling van de algemene bepalingen die gelden voor de begrotingen, de controle op de subsidies en voor de boekhouding van de gemeenschappen en de gewesten, alsook voor de organisatie van de controle door het Rekenhof', *Parl.St.* Kamer 2008-09, nr. 52-1967/001, 46-59. Dat voorontwerp voorzag erin de Commissie tot taak te stellen "de normen van het boekhoudplan aan te passen (…), met het oog op zijn eenvormig en regelmatig gebruik en met het oog op zijn overeenstemming met de internationale normen die van toepassing zijn".

‡LW-CJFYKAJAD-HGCDGUQ‡

vaststelling van de algemene bepalingen die gelden voor de begrotingen, de controle op de subsidies en voor de boekhouding van de gemeenschappen en de gewesten, alsook voor de organisatie van de controle door het Rekenhof."

Deze wetsbepaling verplicht alle diensten bedoeld in artikel 2 van de wet van 22 mei 2003 ertoe het boekhoudplan te volgen dat de Koning met toepassing van artikel 5, eerste lid, van de wet van 16 mei 2003 vastgesteld heeft in het koninklijk besluit van 10 november 2009.

Het is de afdeling Wetgeving dan ook niet duidelijk op grond van welke wettelijke basis de Koning ertoe gemachtigd zou worden om sommige van die diensten te ontslaan van de verplichting om dat boekhoudplan te volgen,[11] tenzij een dergelijke mogelijkheid te verantwoorden valt in het licht van op die diensten toepasselijke bijzondere boekhoudkundige regels die in de wet van 22 mei 2003 vervat zouden zijn, hetgeen evenwel niet vermeld wordt in het verslag aan de Koning. In dat laatste geval zou de voorliggende bepaling in voorkomend geval herzien moeten worden teneinde de mogelijkheid tot afwijking waarvan sprake is beter af te bakenen in het licht van die bijzondere regels.

Paragraaf 2 en, in voorkomend geval, het verslag aan de Koning moeten in het licht van die opmerking herzien worden.

Bijlagen

De bijlagen moeten het volgende opschrift dragen: "Bijlage (…) bij het koninklijk besluit van (…) tot wijziging van het koninklijk besluit van 10 november 2009 tot vaststelling van het boekhoudplan van toepassing op de federale Staat en op de gemeenschappen, de gewesten en de gemeenschappelijke gemeenschapscommissie".

LE GREFFIER – DE GRIFFIER LE PRÉSIDENT – DE VOORZITTER

Charles-Henri VAN HOVE Bernard BLERO

[11] Artikel 138 van de wet van 22 mei 2003 bepaalt weliswaar dat de diensten bedoeld in artikel 2, eerste lid, 2° tot 4°, van de wet onder bepaalde voorwaarden een alternatief boekhoudplan kunnen vaststellen, maar bij die bepaling wordt op dat vlak geen enkele machtiging verleend aan de Koning.

‡LW-CJFYKAJAD-HGCDGUQ‡