

ROYAUME DE BELGIQUE

AVIS 50.345/4
DU 10 OCTOBRE 2011

DE LA SECTION DE LÉGISLATION
DU CONSEIL D'ÉTAT

Le CONSEIL D'ÉTAT, section de législation, quatrième chambre, saisi par le Secrétaire d'État au Budget, adjoint au Ministre du Budget, le 15 septembre 2011, d'une demande d'avis, dans un délai de trente jours, sur un projet d'arrêté royal « portant fixation des règles complémentaires relatives à la présentation des comptes annuels », a donné l'avis suivant :

Compte tenu du moment où le présent avis est donné, le Conseil d'État attire l'attention sur le fait qu'en raison de la démission du Gouvernement, la compétence de celui-ci se trouve limitée à l'expédition des affaires courantes. Le présent avis est toutefois donné sans qu'il soit examiné si le projet relève bien de la compétence ainsi limitée, la section de législation n'ayant pas connaissance de l'ensemble des éléments de fait que le Gouvernement peut prendre en considération lorsqu'il doit apprécier la nécessité d'arrêter ou de modifier des dispositions réglementaires.

*
* *

Comme la demande d'avis est introduite sur la base de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1^o, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, tel qu'il est remplacé par la loi du 2 avril 2003, 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 ci-après.

Observation générale

À la lecture du dispositif du projet d'arrêté, et en particulier de l'article 2, § 1^{er}, le projet d'arrêté n'est appelé à comporter qu'une seule annexe, ayant pour objet l'établissement du modèle de l'annexe des comptes annuels, prévue par l'article 17, alinéa 1^{er}, 4^o, de la loi du 22 mai 2003 'portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral'.

Or, le projet d'arrêté comprend quatre annexes : celle qui a pour objet l'établissement du modèle de l'annexe des comptes annuels forme l'annexe 4, tandis que l'annexe 1 établit un modèle de bilan, l'annexe 2 un modèle de compte de résultats, et l'annexe 3 un modèle de compte de récapitulation des opérations budgétaires conformément à la classification économique.

Les trois annexes 1 à 3 semblent faire largement double emploi¹ avec les annexes 2 et 3 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', qui établissent les tableaux de synthèse selon lesquels, conformément à l'article 17 de cet

¹ Sous réserve de la correction d'erreurs, par exemple : dans l'annexe 1 « le bilan » parmi les totaux hors bilan, on trouve deux fois la même mention « total des droits et engagements en faveur de l'entité comptable ».

arrêté, il incombe aux entités comptables soumises à celui-ci – ce qui est notamment le cas des services de l'État fédéral auxquels s'applique le projet d'arrêté² - de présenter, dans leurs comptes annuels, un bilan, un compte de résultats, et un compte de récapitulation des opérations budgétaires de l'année³.

Interrogé sur cette question, le fonctionnaire délégué a répondu ce qui suit :

« Comme le précise l'article 17, l'arrêté en projet a pour portée de fixer les règles complémentaires de présentation des comptes annuels. Les annexes doivent être vues comme un ensemble de tableaux-types. Telle est leur portée.

Ces annexes ne font pas davantage double emploi avec celles 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, dans la mesure où ce dernier focalise sur la réglementation à suivre, y compris les comptes comptables, alors que l'arrêté royal en projet focalise sur 'la présentation' du compte annuel (dans ses 4 composantes). La tenue d'une comptabilité conformément aux règles fixées par le plan comptable n'implique aucune obligation quant à la présentation des chiffres et des données obtenus relatifs au compte annuel du service concerné. Ainsi, les annexes constituent des composantes élémentaires et nécessaires de l'arrêté royal en projet afin de satisfaire au dernier alinéa de l'article 17 de la loi du 22 mai 2003 ».

Pour rencontrer l'intention exprimée par l'auteur du projet, mieux vaut prévoir que les services de l'autorité fédérale qui sont appelés à présenter des comptes annuels fassent usage des tableaux utilisés dans les annexes 2 et 3 de l'arrêté royal du 10 novembre 2009 en y ajoutant là où cela est nécessaire deux colonnes supplémentaires : l'une relative à l'exercice concerné et l'autre à l'exercice précédent.

Le projet d'arrêté et ses annexes seront revus à la lumière de cette observation.

² Il résulte de l'article 1^{er} de l'arrêté royal du 10 novembre 2009 que l'expression « entités comptables » utilisée par cet arrêté couvre, entre autres, les services de l'État fédéral visés à l'article 2, 1^o à 4^o, de la loi du 22 mai 2003, auxquels s'applique le projet d'arrêté (voir l'article 1^{er} de celui-ci).

³ L'article 17 et les annexes 2 et 3 de l'arrêté royal du 10 novembre 2009 ont été pris en exécution de l'article 5, alinéa 1^{er}, 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'. Il est rappelé qu'en vertu de l'article 5 de la loi du 22 mai 2003, les services de l'État fédéral visés à l'article 2, 1^o à 4^o, de cette loi sont tenus d'établir leurs comptes annuels conformément aux dispositions arrêtées par le Roi en exécution de l'article 5, alinéa 1^{er}, de la loi du 16 mai 2003.

Observations particulières

Intitulé

Il s'indiquerait, pour refléter au mieux l'objet de l'arrêté en projet, de préciser que les comptes annuels qui sont visés sont ceux des services de l'État fédéral.

Préambule

1. Seul l'article 17 de la loi du 22 mai 2003 procure un fondement juridique à l'arrêté en projet.

L'article 37 de la Constitution, l'article 1^{er} de la loi du 15 mars 1991 'portant réforme de la comptabilité générale de l'État et de la comptabilité provinciale' et les articles 4 et 5 de la loi précitée du 22 mai 2003 ne doivent donc pas être visés au préambule du projet d'arrêté.

2. L'alinéa 5 doit être rédigé comme suit :

« Vu l'avis 50.345/4 du Conseil d'État, donné le 10 octobre 2011, en application de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1°, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973; »⁴.

3. Le préambule sera revu à la lumière de ces observations.

Dispositif

Article 2

La délégation que le paragraphe 5 (lire : alinéa 5)⁵ donne au Ministre du Budget d'étendre ou de modifier la « liste des états » que contient l'article 2 est excessivement large.

⁴ *Principes de technique législative - Guide de rédaction des textes législatifs et réglementaires*, www.conseildetat.be, onglet « Technique législative », recommandation n° 36.1 et formule F 3-5-2.

⁵ Il n'y a pas lieu de diviser l'article 5 en paragraphes lorsque ceux-ci ne contiennent chacun qu'un seul alinéa. *Principes de technique législative - Guide de rédaction des textes législatifs et réglementaires*, www.conseildetat.be, onglet « Technique législative », recommandation n° 57.3.

Le paragraphe 5 (lire : alinéa 5) sera omis ou, à tout le moins, il sera revu en déterminant les limites du pouvoir accordé au ministre.

Article 3

Comme l'a confirmé le fonctionnaire délégué, la précision qu'apporte la disposition en projet en ce qui concerne les immobilisations corporelles a aussi vocation à produire des effets pour l'application de la notion d'immobilisations corporelles qu'utilise 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'. Au demeurant, telle est sans doute, naturellement, sa vocation première.

Aussi, c'est dans cet autre arrêté⁶, et non pas dans l'arrêté en projet, qu'il convient d'envisager l'insertion d'une pareille disposition.

Celle-ci sera donc omise de l'arrêté en projet.

Annexe 4

1. L'annexe doit être complétée pour faire écho à l'obligation, qu'annonce l'article 2, § 1^{er}, 15°, d'établir une synthèse des règles d'évaluation.

2. La section de législation ne voit pas pourquoi, dans chaque version linguistique, seul l'état n° 16 est présenté en français et en néerlandais.

⁶ Lequel, conformément à l'article 5, alinéa 1^{er}, de la loi du 16 mai 2003, doit être délibéré en Conseil des ministres et soumis à l'avis des gouvernements des Communautés et des Régions.

La chambre était composée de

Messieurs	P. LIÉNARDY,	président de chambre,
	J. JAUMOTTE,	conseillers d'État,
	L. DETROUX,	
	Y. DE CORDT,	assesseur de la section de législation,
Madame	C. GIGOT,	greffier.

Le rapport a été présenté par M. B. JADOT, premier auditeur-chef de section.

LE GREFFIER

LE PRÉSIDENT

C. GIGOT

P. LIÉNARDY

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 50.345/4
VAN 10 OKTOBER 2011

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling Wetgeving, vierde kamer, op 15 september 2011 door de Staatssecretaris voor Begroting, toegevoegd aan de Minister van Begroting verzocht hem, binnen een termijn van dertig dagen, van advies te dienen over een ontwerp van koninklijk besluit “tot vaststelling van de aanvullende regels van voorstelling van de jaarrekening”, heeft het volgende advies gegeven:

Rekening houdend met het tijdstip waarop dit advies gegeven wordt, vestigt de Raad van State de aandacht op het feit dat, wegens het ontslag van de regering, de bevoegdheid van deze laatste beperkt is tot het afhandelen van de lopende zaken. Dit advies wordt evenwel gegeven zonder dat wordt nagegaan of dit ontwerp in die beperkte bevoegdheid kan worden ingepast, aangezien de afdeling Wetgeving geen kennis heeft van het geheel van de feitelijke gegevens welke de regering in aanmerking kan nemen als zij te oordelen heeft of het vaststellen of wijzigen van een verordening noodzakelijk is.

Aangezien de adviesaanvraag ingediend is op basis van artikel 84, § 1, eerste lid, 1°, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, zoals het is vervangen bij de wet van 2 april 2003, 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 deze drie punten betreft, geeft het ontwerp aanleiding tot de volgende opmerkingen.

Algemene opmerking

Bij het lezen van het dispositief van het ontwerp van besluit, en inzonderheid van artikel 2, § 1, blijkt dat het ontwerp van besluit slechts één bijlage moet bevatten, die tot doel heeft het model van de bijlage bij de jaarrekeningen vast te stellen, waarin artikel 17, eerste lid, 4°, van de wet van 22 mei 2003 ‘houdende organisatie van de begroting en de comptabiliteit van de federale Staat’ voorziet.

Het ontwerp van besluit omvat evenwel vier bijlagen: die welke tot doel heeft het model van de bijlage bij de jaarrekeningen vast te stellen vormt bijlage 4, terwijl in bijlage 1 een model van balans wordt vastgesteld, in bijlage 2 een model van resultatenrekening en in bijlage 3 een model van de samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen overeenkomstig de economische classificatie.

De drie bijlagen 1 tot 3 lijken de bijlagen 2 en 3 van het koninklijk besluit van 10 november 2009 ‘houdende vaststelling van het boekhoudplan van toepassing op de federale Staat en op de gemeenschappen, de gewesten en de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie’ grotendeels te overlappen¹. In de laatstgenoemde bijlagen worden de syntheses Tabellen vastgesteld op basis waarvan, overeenkomstig artikel 17 van het genoemde besluit van 10 november 2009, de boekhoudkundige entiteiten waarvoor dat besluit

¹ Onder het voorbehoud dat er vergissingen worden rechtgezet, bijvoorbeeld: in bijlage 1 “de balans” vindt men in de Franse tekst bij de totalen buiten balans tweemaal dezelfde vermelding “total des droits et engagements en faveur de l’entité comptable” terug.

geldt – wat onder meer het geval is met de diensten van de federale Staat waarop het ontwerp van besluit van toepassing is² – in hun jaarrekeningen een balans, een resultatenrekening en een samenvattende rekening van de begrotingsverrichtingen van het jaar³ moeten voorleggen.

Daarover om uitleg gevraagd, heeft de gemachtigde ambtenaar het volgende geantwoord:

“Comme le précise l'article 17, l'arrêté en projet a pour portée de fixer les règles complémentaires de présentation des comptes annuels. Les annexes doivent être vues comme un ensemble de tableaux-types. Telle est leur portée.

Ces annexes ne font pas davantage double emploi avec celles 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, dans la mesure où ce dernier focalise sur la réglementation à suivre, y compris les comptes comptables, alors que l'arrêté royal en projet focalise sur 'la présentation' du compte annuel (dans ses 4 composantes). La tenue d'une comptabilité conformément aux règles fixées par le plan comptable n'implique aucune obligation quant à la présentation des chiffres et des données obtenus relatifs au compte annuel du service concerné. Ainsi, les annexes constituent des composantes élémentaires et nécessaires de l'arrêté royal en projet afin de satisfaire au dernier alinéa de l'article 17 de la loi du 22 mai 2003”.

Om de bedoeling die door de steller van het ontwerp wordt weergegeven te bereiken, is het beter te bepalen dat de diensten van de federale overheid die jaarrekeningen moeten voorleggen, gebruik maken van de tabellen opgenomen in de bijlagen 2 en 3 van het koninklijk besluit van 10 november 2009 en daar waar dit noodzakelijk is twee extra kolommen toevoegen, waarvan de ene betrekking heeft op het betreffende boekjaar en de andere op het voorgaande boekjaar.

Het ontwerp van besluit en de bijlagen erbij moeten in het licht van deze opmerking worden herzien.

² Uit artikel 1 van het koninklijk besluit van 10 november 2009 blijkt dat de uitdrukking “boekhoudkundige entiteiten” die in dat besluit wordt gebezigd onder meer de diensten van de federale Staat behelst die worden bedoeld in artikel 2, 1° tot 4°, van de wet van 22 mei 2003, op welke diensten het ontwerp van besluit van toepassing is (zie artikel 1 van het ontwerp van besluit).

³ Artikel 17 en de bijlagen 2 en 3 van het koninklijk besluit van 10 november 2009 zijn vastgesteld ter uitvoering van 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’. Er wordt aan herinnerd dat krachtens artikel 5 van de wet van 22 mei 2003, de diensten van de federale Staat bedoeld in artikel 2, 1° tot 4°, van deze wet, ertoe gehouden zijn hun jaarrekeningen op te stellen overeenkomstig de bepalingen vastgesteld door de Koning ter uitvoering van artikel 5, eerste lid, van de wet van 16 mei 2003.

Bijzondere opmerkingen

Opschrift

Om de strekking van het ontworpen besluit zo goed mogelijk weer te geven, verdient het aanbeveling te preciseren dat de bedoelde jaarrekeningen de jaarrekeningen van de diensten van de federale Staat zijn.

Aanhef

1. Alleen artikel 17 van de wet van 22 mei 2003 verleent rechtsgrond aan het ontworpen besluit.

Artikel 37 van de Grondwet, artikel 1 van de wet van 15 maart 1991 ‘houdende hervorming van de algemene Rijkscomptabiliteit en van de provinciale comptabiliteit’ en de artikelen 4 en 5 van de voornoemde wet van 22 mei 2003 behoren dus niet te worden vermeld in de aanhef van het ontwerp van besluit.

2. Het vijfde lid moet geredigeerd worden als volgt:

“Gelet op advies 50.345/4 van de Raad van State, gegeven op 10 oktober 2011, met toepassing van artikel 84, § 1, eerste lid, 1°, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973;”⁴.

3. De aanhef dient in het licht van deze opmerkingen te worden herzien.

Dispositief

Artikel 2

De delegatie die paragraaf 5 (lees: vijfde lid)⁵ aan de minister van Begroting verleent om de “lijst van staten” die artikel 2 bevat uit te breiden of te wijzigen is buitensporig ruim.

⁴ *Beginselen van de wetgevingstechniek – Handleiding voor het opstellen van wetgevende en reglementaire teksten*, www.raadvanstate.be, tab “Wetgevingstechniek”, aanbeveling 36.1 en formule F 3-5-2.

Paragraaf 5 (lees: vijfde lid) dient te vervallen of, op zijn minst, zo te worden herzien dat de grenzen van de aan de minister toegekende bevoegdheid worden bepaald.

Artikel 3

De gemachtigde ambtenaar heeft bevestigd dat het de bedoeling is dat de verduidelijking die bij de ontworpen bepaling wordt aangebracht in verband met de materiële vaste activa ook gevolgen heeft voor de toepassing van het begrip materiële vaste activa dat gebruikt wordt in het koninklijk besluit van 10 november 2009 ‘houdende vaststelling van het boekhoudplan van toepassing op de federale Staat en op de gemeenschappen, de gewesten en de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie’. Dat is overigens allicht het hoofddoel van die precisering.

Zulk een bepaling moet dan ook in dat andere besluit⁶, en niet in het ontworpen besluit, worden ingevoegd.

Deze bepaling dient dus in het ontworpen besluit te vervallen.

Bijlage 4

1. De bijlage moet worden aangevuld om gevolg te geven aan de verplichting waarin artikel 2, § 1, 15°, voorziet om een toelichting bij de toepassing van de waarderingsegels op te stellen.

2. Het is de afdeling Wetgeving niet duidelijk waarom in elke taalversie alleen staat nr. 16 in het Frans en het Nederlands wordt gepresenteerd.

⁵ Artikel 5 mag niet in paragrafen worden ingedeeld wanneer deze elk maar één lid bevatten. *Beginselen van de wetgevingstechniek – Handleiding voor het opstellen van wetgevende en reglementaire teksten*, www.raadvanstate.be, tab “Wetgevingstechniek”, aanbeveling 57.3.

⁶ Waarover, overeenkomstig artikel 5, eerste lid, van de wet van 16 mei 2003, overleg moet worden gepleegd in de Ministerraad en het advies van de gemeenschaps- en gewestregeringen moet worden ingewonnen.

De kamer was samengesteld uit

de Heren	P. LIÉNARDY,	kamervoorzitter,
	J. JAUMOTTE,	staatsraden,
	L. DETROUX,	
	Y. DE CORDT,	assessor van de afdeling Wetgeving,
Mevrouw	C. GIGOT,	griffier.

Het verslag werd uitgebracht door de Heer B. JADOT, eerste auditeur-afdelingshoofd.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst werd nagezien onder toezicht van de Heer P. LIÉNARDY.

DE GRIFFIER

DE VOORZITTER

C. GIGOT

P. LIÉNARDY