

# Études IRE

COMPTABILITÉ 4/2002

## **GROUPE DE TRAVAIL IRE COMPTABILITÉ ET AUDIT DANS LE SECTEUR NON-MARCHAND PARTIE COMPTABILITÉ**

■ Institut des Reviseurs d'Entreprises



# TABLE DES MATIÈRES

<b>Préface</b> .....	5
<b>Avertissement</b>	
La nouvelle loi sur les ASBL: situation actuelle .....	7
<b>Partie 1. Introduction</b> .....	9
<b>Partie 2. «Système comptable théorique»</b> .....	13
1. Distinction entre secteurs non-marchand et marchand .....	13
2. Choix du système comptable théorique .....	16
Etape 1. Formulation des objectifs .....	16
Etape 2. Analyse du contexte dans lequel s'effectuent les écritures .....	17
Etape 3. Elaboration de concepts théoriques de comptabilité .....	17
Etape 4. Base de la comptabilité .....	17
Etape 4.1. Généralités .....	17
- Comptabilité de caisse .....	17
- Comptabilité de caisse modifiée .....	18
- Comptabilité d'exercice .....	18
- Comptabilité d'exercice (complet) .....	18
Etape 4.2. Thèmes particuliers .....	18
- Entité comptable .....	18
- Consolidation .....	19
- La comptabilité budgétaire prédominante chez les autorités .....	19
Etape 5. Techniques comptables .....	20
3. Conclusions .....	21
<b>Partie 3. Bilans et comptes de résultats de plusieurs institutions appartenant au secteur non-marchand (tableau synoptique)</b> .....	23
Bilans	
Entreprises - Communes / CPAS wallons -	
CPAS flamands - Hôpitaux - ONG .....	23
Bilans	
Entreprises - Etablissements d'enseignement supérieur flamands -	
Etablissements d'enseignement supérieur wallons -	
Mutuelles (assurance libre et complémentaire) - Provinces .....	56
Comptes de résultats	
Entreprises - Communes / CPAS wallons -	
CPAS flamands - Hôpitaux - ONG .....	88
Comptes de résultats	
Entreprises - Etablissements d'enseignement supérieur flamands -	
Etablissements d'enseignement supérieur wallons -	
Mutuelles (assurance libre et complémentaire) - Provinces .....	107

## Partie 4. Présentation d'un modèle de bilan et de compte de résultats pour les établissements appartenant au secteur non-commercial

1. Bilan .....	127
2. Compte de résultats .....	129

## Partie 5. Suggestions pratiques ..... 131

5.1. Système comptable de référence .....	131
5.2. Approche à base zéro .....	131
5.3. Proprietary – Agency (Propriétaire – Agence) .....	133
5.3.1. Présentation du problème .....	133
5.3.2. Pour et contre du traitement des biens d'investissement .....	133
5.3.3. La distinction entre agency - proprietary .....	134
5.3.4. Bases d'évaluation .....	135
5.4. Méthode de la prise en charge lors du renouvellement (Renewal Accounting) .....	137
5.5. Fonds propres .....	137
5.6. Affectation des résultats .....	138
5.7. Immobilisations financières .....	138
5.8. Le méga grand-livre .....	138
5.9. L'inventaire annuel .....	140
5.10. Annexe, budget .....	140

## Partie 6. Annexes ..... 141

Annexe 1	Législations particulières et leurs dispositions comptables .....	141
Annexe 2	Proposition d'un plan comptable minimum normalisé pour organisations non-commerciales .....	157
Annexe 3	Tableau synthétique des évaluations et des amortissements des diverses rubriques du bilan .....	165

# PRÉFACE

Ces dernières années les secteurs non-marchand et public ont fait l'objet d'une attention particulière du législateur comptable (les hôpitaux, les communes, les hautes écoles, les mutualités,...)

Le conseil de l'Institut avait confié dès 1999 à un groupe de travail sous la présidence du confrère J. Christiaens la mission d'étudier la compatibilité du cadre comptable général tel qu'il est appliqué dans les entreprises avec les spécificités des secteurs non-marchand et public.

De cette analyse devaient être formulées des recommandations pratiques touchant la comptabilité et l'audit.

Il nous a paru utile de vous faire parvenir les conclusions des travaux du groupe de travail, car l'expérience qui a été mise à profit lors de ces travaux nous intéresse tous.

C'est en deux tomes que les matières ont été réparties, l'un consacré à la comptabilité et aux comptes annuels, l'autre à l'audit.

Il est vrai que nous attendons pour fin 2002 les arrêtés comptables d'exécution de la nouvelle loi sur les ASBL mais les deux ouvrages gardent leur intérêt car ils se sont concentrés (en plus des ASBL) à répertorier et commenter, lorsque cela s'avérait nécessaire, les différentes législations applicables dans les secteurs non-marchand et public, y compris donc les différents textes réglementaires qui échappent au champ d'application de la nouvelle législation.

Il faut par ailleurs constater que la nouvelle législation attribue de nouvelles missions aux réviseurs mais ne donne aucune directive ni sur la portée de la mission ni sur la mise en œuvre du contrôle.

Evidemment la matière continuera à évoluer et nous nous efforcerons de fournir des ouvrages et études destinés à nous aider à exercer les multiples facettes de notre profession.

J'adresse au nom du Conseil mes plus sincères remerciements aux membres du groupe de travail qui ont su se rendre disponibles et partager leur savoir.

L. Swolfs,  
Président



# AVERTISSEMENT

## LA NOUVELLE LOI SUR LES ASBL : SITUATION ACTUELLE

Le groupe de travail "Comptabilité et audit dans le secteur non-marchand" a achevé ses activités fin juin 2001. Ces activités s'inspiraient partiellement des travaux en cours sur le plan de la réforme des ASBL. Par conséquent, il nous paraît opportun de résumer la situation actuelle en la matière. Au moment où les activités du groupe de travail se sont achevées, le projet de loi relatif aux associations sans but lucratif, aux associations internationales sans but lucratif et aux fondations était toujours en cours d'examen à la Chambre et au Sénat. C'est la raison pour laquelle, comme nous l'avons déjà précisé, le groupe de travail a voulu formuler des propositions générales pouvant servir de fil conducteur dans le cadre de la réforme de la comptabilité des secteurs public et sans but lucratif.

Malgré le fait que le Conseil des ministres ait déjà approuvé l'avant-projet de loi en juillet 1997, aucun consensus n'avait encore été trouvé 5 ans plus tard. Lors de la clôture de la publication du groupe de travail (05/04/2002), le projet était en cours d'amendement, de sorte qu'il était constamment renvoyé entre la Chambre et le Sénat. Entre-temps (12/04/02), le projet de loi a été approuvé au sein de la Commission Justice de la Chambre. C'est le 18/04/02 que le texte de loi a été définitivement voté et a été soumis à la signature royale, la publication est intervenue le 18/10/02 sans la forme de la loi du 2 mai 2002 "sur les ASBL, les AISBL et les fondations". Le Ministre de la Justice M. Verwilghen veut que les arrêtés d'exécution soient prêts fin 2002 de façon à ce que la nouvelle législation puisse entrer pleinement en vigueur dès 2004.

Il nous paraît opportun de reprendre brièvement les principales modifications comptables pertinentes dans le cadre des activités de ce groupe de travail. Chaque ASBL devra au moins tenir une comptabilité simplifiée qui porte au moins sur les opérations en espèces ou les comptes, conformément à un modèle fixé par le Roi.

- ▷ Les "grandes" ASBL doivent tenir une comptabilité et établir des comptes annuels en vertu de la loi comptable du 17 juillet 1975;
- ▷ Les associations qui, de par la nature de leur activité principale, sont soumises à d'autres réglementations comptables, ne sont pas concernées par la réglementation ci-dessus, à la condition que leur comptabilité soit au moins équivalente aux règles fixées dans la loi du 17 juillet 1975;
- ▷ Les "grandes" ASBL devront déposer leurs comptes annuels auprès de la Banque Nationale de Belgique;
- ▷ La désignation d'un commissaire est obligatoire dans les "très grandes" ASBL (de nombreuses discussions subsistent en rapport avec ces critères);
- ▷ Le greffe du tribunal de première instance conservera un dossier administratif pour chaque ASBL (statuts, adresse du siège, liste des membres).

Au vu de ce qui précède, le projet de loi ne contient que des dispositions vagues et générales. Par le biais d'arrêtés royaux, divers aspects de cette législation devront encore être approfondis, comme par exemple l'adaptation de la loi du 17 juillet 1975 aux caractéristiques spécifiques d'une ASBL (pas de but de lucre, pas d'actions,...) de manière à disposer d'un cadre comptable équilibré (en tenant compte, par exemple, du problème du bilan initial). Dorénavant, il faudra également vérifier dans quelle mesure les normes de contrôle existantes de l'IRE sont suffisantes ou vérifier s'il ne faudrait pas définir l'audit externe de façon plus large. Nous pensons ici à l'audit du bien-fondé ou l'audit de finalité.

## TABLEAU SYNOPTIQUE

Type d'ASBL	Comptabilité	Audit	Reporting	Bilan social/ Conseil d'entreprise
Art. 17 § 2 «petite»	Comptabilité simplifiée, «caisse» selon un modèle défini par AR	Aucun	Art. 26 novies, § 1, 5° Les comptes sont déposés au greffe du tribunal de première instance	
Art. 17 § 3 «moyenne» Au moins 2 des critères suivants applicables: <ul style="list-style-type: none"> <li>&gt;= moyenne de 5 travailleurs équivalents temps plein</li> <li>&gt;= 250.000 EUR autres que recettes extraordinaires hors TVA</li> <li>&gt;= total du bilan 1.000.000 EUR</li> </ul>	Comptabilité complète Loi du 17/7/75	Aucun	Conformément à l'art. 17 § 6, les comptes annuels sont déposés auprès de la Banque Nationale de Belgique (Centrale des bilans) et joints au dossier conformément à l'art. 26 novies, § 1, 5°	Bilan social pour Centrale des bilans lorsque >= 20 travailleurs  Conseil d'entreprise lorsque >= 100 travailleurs
Art. 17 § 5 «grande» Moyenne sur l'année: au moins 100 travailleurs équivalents à temps plein ou 2 des critères suivants dépassés: <ul style="list-style-type: none"> <li>▷ moyenne de 50 travailleurs équivalents à temps plein</li> <li>▷ 6.250.000 EUR autres que recettes extraordinaires hors TVA</li> <li>▷ 3.125.000 EUR total du bilan</li> </ul>		Un ou plusieurs commissaire(s) (= réviseurs d'entreprises): contrôle de la situation financière, des comptes annuels et de la régularité à la lumière de la loi et des statuts et des opérations qui doivent être constatées dans les comptes annuels		
«Spéciale» Régie par une législation comptable distincte (p. ex.: ASBL fonds de pension, ASBL hôpitaux, ASBL MRS, écoles supérieures, ...)	Législation comptable ad hoc distincte	Réglementation ad hoc distincte	Réglementation ad hoc distincte	



# PARTIE 1: INTRODUCTION

Depuis quelques années, les secteurs non-marchand et public connaissent beaucoup de changements en termes de réformes comptables, de gestion et d'audit (voir entre autres les hôpitaux 1987, les mutualités 1990, les communes 1990, les écoles supérieures flamandes 1995, les écoles supérieures francophones 1995, les CPAS en Flandre, à Bruxelles et en Wallonie 1997-1998, les Provinces 1999, les ASBL en préparation, etc.). Comme c'est actuellement le cas dans d'autres pays également, ces réformes se caractérisent par le passage d'**une comptabilité caméraliste de caisse à une comptabilité et des techniques de gestion d'entreprise**. Certaines réformes apportent également des adaptations dans le sens d'une comptabilité des coûts ou d'une comptabilité de gestion, d'autres encore prévoient des fonctions d'audit interne et externe, et caetera. Toutefois, les réformes comptables dans le sens d'une comptabilité de société sont très hétérogènes et insuffisamment préparées. On constate en outre des réticences considérables quand il s'agit d'abandonner les bons vieux systèmes de comptabilité pour passer à de nouveaux systèmes qui en sont cependant encore aux balbutiements. Beaucoup dans tout cela tient sans doute aux différents législateurs, à l'absence de normes internationales généralement acceptées, au peu de lisibilité des besoins des utilisateurs, ainsi qu'au manque d'expertise comptable dans les secteurs public et non-marchand.

Les secteurs public et non-marchand constituent une matière très vaste et éminemment complexe, dans laquelle il n'existe pas encore, à l'heure actuelle, des normes comptables et de révision généralement admises. Les scientifiques comme les représentants de la pratique professionnelle se trouvent confrontés depuis vingt ans au moins à des problèmes de comptabilité et de contrôle importants dans ce secteur, sans avoir trouvé à ce jour des solutions satisfaisantes. Une première évolution qui est aussi un pas dans le bon sens, ce sont les premiers IPSAS (*International Public Sector Accounting Standards*), que le *Public Sector Committee* de l'IFAC a développé depuis quelques années à peine.

Voilà autant de bonnes raisons pour que l'Institut des Réviseurs d'Entreprises mette en chantier une étude de ces problèmes de comptabilité et de contrôle et réfléchisse à l'élaboration d'un référentiel (*conceptual framework*) qui permet de sous-tendre la mise en œuvre des systèmes et des principes de comptabilité dans les secteurs public et non-marchand. Voilà pourquoi il a constitué il y a deux ans un «**groupe de travail comptabilité et contrôle dans le secteur non-marchand**», sous la présidence de J. Christiaens (chargé de cours à l'Université de Gand et réviseur d'entreprises chez Ernst & Young) et ayant comme secrétaire H. Olivier (Directeur général) qui depuis sa nomination à la FEE le 1<sup>er</sup> janvier 2000 a été remplacé par D. Szafran (Secrétaire général). Le groupe de travail est composé de monsieur E. Clinck (réviseur d'entreprises), madame M-C Debroux-Leddé (réviseur d'entreprises), le professeur M. Jegers (VUB), monsieur F. Maillard (réviseur d'entreprises), madame M. Piret (réviseur d'entreprises), monsieur P. Van Cauter (réviseur d'entreprises), madame C. Vanden Bosch (réviseur d'entreprises) et monsieur C. Vanhee (collaborateur à la RUG).

Cette équipe a l'ambition de jouer une fonction d'alerte professionnelle et scientifiquement étayée dans la problématique de la comptabilité et de l'audit.

Dans un premier stade, le groupe de travail s'est attaché, en 1999, au cadre comptable général tel qu'il est mis en œuvre dans les entreprises. Ce cadre a été appliqué aux institutions du secteur non-marchand en général en s'arrêtant aux diverses rubriques des comptes annuels et à la manière de les adapter dans un contexte non-marchand.

En 2000, le groupe de travail a poursuivi cette mission, en mettant l'accent sur les aspects comptables et de comptabilité qui constituent un vaste domaine d'action. Comme point de départ, elle a retenu une étude comparative limitée des principales formes comptables des secteurs non-marchand et public en Belgique au cours de la dernière décennie. C'est sur cette base et en prenant également en compte des évolutions à l'étranger comme des réformes en cours pour les asbl, que le groupe de travail a élaboré des propositions générales qui pourraient servir de fil conducteur pour la réforme de la comptabilité des secteurs non-marchand et public. Ces propositions concernent les objectifs de la comptabilité, des aspects de technique comptable, le lien avec la comptabilité budgétaire traditionnelle, le plan comptable, les règles d'évaluation et la présentation du rapport financier. Pareil fil conducteur s'adresse aux normalisateurs concernés, mais également aux réviseurs d'entreprises de plus en plus confrontés aux réformes dans ce secteur.

Une recommandation importante porte sur la proposition d'une approche particulière pour le bilan initial pour les institutions existantes dans les secteurs non-marchand et public, confrontées pour la première fois à une comptabilité patrimoniale. L'expérience pratique démontre, en effet, que le bilan initial et surtout ses composantes non monétaires est source d'un problème spécifique mais ne se présentant qu'une seule fois.

Dans le concept général du groupe de travail tel que présenté plus loin, les innovations suivantes ont été introduites et élaborées :

- une réforme dans le sens d'une comptabilité patrimoniale dépend d'un cadre conceptuel, ce qui veut dire qu'elle dépendra des objectifs poursuivis par la comptabilité;
- la distinction « *proprietary-agency* », alors que l'approche « *proprietary* » est pratiquement la seule à être de mise;
- problématique des réserves - fonds de réserves;
- adaptation de l'affectation des résultats;
- une extension de la règle d'évaluation « *Prise en charge lors du renouvellement* » (*renewal accounting*);
- bilan initial à base zéro, plutôt qu'un bilan initial sous le signe de la continuité;
- le méga grand-livre ou, en d'autres termes, intégration de la comptabilité générale, de la comptabilité budgétaire et de la comptabilité des coûts de revient.

Le deuxième thème principal sur lequel le groupe de travail s'est penché en 2001 concerne les aspects d'audit dans les secteurs public et non-marchand. Sur la base notamment des constats faits à l'étranger, on peut affirmer que l'audit externe se trouve manifestement ici investi d'une mission plus vaste que dans les entreprises où son rôle se confine plutôt à la certification de « l'image fidèle » (**audit financier**). Le groupe de travail pense notamment ici aux besoins en termes d'**audit de légitimité** et d'**audit d'efficacité**, qui constituent une mission supplémentaire importante pour l'audit externe dans les secteurs public et non-marchand. L'audit financier porte sur le contrôle de la comptabilisation des opérations. L'audit de légitimité implique un contrôle juri-

dique et réglementaire de ces opérations elles-mêmes et l'audit d'efficacité celui de l'efficacité et de l'absence de gaspillage de celles-ci.

En ce qui concerne les normes d'audit et de rapport, le groupe de travail a également voulu procéder à une comparaison entre les différents types d'institutions non-marchandes, tout en éclairant le contexte légal qui se traduit très souvent en termes de surveillance.

Par la présente contribution, le groupe de travail compte attirer l'attention et apporter des précisions sur un secteur en mutation qui, jusqu'à présent, est souvent resté loin de la comptabilité et des professionnels du contrôle. Par la même occasion, des suggestions relativement innovantes ont été développées en vue d'un résultat plus harmonieux et mieux adapté, et des propositions qui plaident pour l'institutionnalisation d'un organisme normalisateur ont été formulées. Il reste cependant quelques questions ouvertes qui continueront à réclamer l'attention également de la part de l'Institut des Reviseurs d'Entreprises.



# PARTIE 2: SYSTEME COMPTABLE THEORIQUE

## 1. DISTINCTION ENTRE SECTEURS NON-MARCHAND ET MARCHAND

Afin de pouvoir évaluer les répercussions comptables et les conséquences en termes de gestion financière, il est important d'éclairer d'abord l'environnement spécifique des organismes non-marchands.

Nous avons voulu la comparaison qui suit assez générale en vue d'aboutir à une vision claire. Nous avons précisé deux extrêmes. Dans la pratique, certains organismes non-marchands et publics intégreront des éléments qui sont plus proches des caractéristiques de l'entreprise (la zone grise). Nous citerons en exemple la cafétéria dans un établissement scolaire, le service de nettoyage dans un CPAS, les entreprises communales autonomes, et caetera.

### SECTEUR NON-MARCHAND

- **Objectif de l'organisation:**
  - Au centre il y a la prestation de service, compte tenu des moyens disponibles (frais) en vue de maximaliser les services
  - Le moyen est donc l'affectation, d'où le recours à une comptabilité d'affectation (budgétaire)
  - Le point de départ, c'est le service aux membres, à la population et non à l'organisation elle-même
- **Environnement:**
  - Il n'y a pas d'actionnaires, pas de droits de propriété dans le patrimoine (d'où sa pertinence moindre), pas de distribution de bénéfices
  - L'environnement consiste en des objectifs sociaux à coloration politique et culturelle, mutualiste, complexe et donc difficile à maîtriser
  - Des investissements sont souvent nécessaires en vue de la prestation de services
  - La continuité de l'organisation est assurée par un soutien externe et des cotisations
- **Régulation:**
  - Il y a souvent un manque de moyens économiques et les prestations se laissent difficilement mesurer. D'où la nécessité d'une réglementation légale, d'une reddition de comptes et de contrôle

### SECTEUR MARCHAND

- **Objectif de l'entreprise:**
  - C'est l'objectif de lucre qui est fondamental: recettes - les frais en vue de maximaliser les bénéfices
  - L'objet étant le profit, c'est une comptabilité patrimoniale qui sera mise en œuvre
  - Le point de départ, c'est le service à l'organisation elle-même, la rentabilisation des fonds propres
- Il y a des actionnaires qui ont des droits de propriété dans le patrimoine (d'où sa pertinence très grande), droit aux distributions de bénéfices
- L'environnement est fait d'objectifs de lucre, à coloration d'entreprise, il y a des efforts dans le sens de la maîtrise
- Les investissements se réalisent en fonction du rendement escompté
- La continuité d'exploitation est assurée grâce au maintien du patrimoine; une entreprise s'autofinance
- Des mécanismes économiques (marché et prix) génèrent l'autorégulation, ce qui atténue considérablement la nécessité d'une régulation légale

- Une flexibilité moindre et un formalisme plus grand
- Plus de liberté et plus de flexibilité
- **Produits:**
  - Outre des produits privés, ce seront surtout des biens et services publics, sociaux. Ces produits publics se commercialisent plus difficilement sur un marché
  - Des biens et services privés, assortis d'un droit d'utilisation exclusif. La plupart des produits privés se commercialisent sur les marchés
  - Il s'agit souvent de produits non commercialisables et pratiquement toujours davantage de services que de biens
  - Uniquement des produits commercialisables
- **Prix:**
  - Très souvent, des mécanismes économiques de prix n'existent pas
  - Il n'y pas de relation directe avec un prix: un certain nombre de services sont financés par des impôts qui ne sont pas nécessairement proportionnels mais obligatoires pour tous, indépendamment du recours effectif au service (par ex.: le service fourni par la police)
  - Il existe pratiquement toujours des mécanismes économiques de prix
  - Les produits sont le plus souvent directement liés à un certain prix. Cependant, pour certains services cette relation peut être inexistante
- **Financement:**
  - Souvent par le biais d'impôts non volontaires
  - Le capital n'est pas représenté par des droits de propriété
  - Donations volontaires
  - Uniquement des moyens volontaires, sous réserve de subventions
  - Le capital est représenté par des droits de propriété ayant des objectifs économiques
- **Budget:**
  - Le budget est à la base de tout et il représente la décision de pourvoir aux moyens financiers et de convenir de l'affectation de ceux-ci en prestations de service
  - Le budget est l'**objet** qui est poursuivi
  - Le suivi du budget et la comparaison avec la réalité sont destinés à rendre compte (**légalement**) de l'utilisation des moyens obtenus. **D'où la fonction de la comptabilité (une comptabilité d'affectation): tenir à jour et en-**
  - **C'est la raison pour laquelle dans le secteur marchand l'accent sera mis sur le capital et le suivi de la valeur. C'est à cet effet qu'a été conçue la comptabilité d'entreprise traditionnelle** (Luca Pacioli 1494)
  - Le budget constitue moins un instrument d'autorité qu'un outil de planification
  - Le budget n'est pas le but, mais un **moyen**, un outil de gestion permettant de réaliser les objectifs de l'entreprise
  - Le suivi du budget est destiné à corriger le management. La comptabilité générale qui est une comptabilité patrimoniale n'est pas destinée à représenter ce budget et à le suivre, mais bien à suivre le capital et à

**gistrer les moyens mis à la disposition et leur affectation («control of the public purse») !**

• **Comptabilité générale:**

- Comptabilité d'affectation, en d'autres termes visant à enregistrer l'utilisation des moyens
- **Comptabilité de caisse («cash accounting»)**: les opérations sont enregistrées dès qu'elles sont perçues ou dépensées (de manière camériste, en tenant compte des constatations)
- Comptabilité simple
- Le principe de rapport est essentiellement celui de la conformité à la loi et à la réglementation (légalité)
- Le résultat de la comptabilité, c'est le budget et le compte budgétaire qui rend compte de l'exécution
- La comptabilité non-marchande se présente sous plusieurs variantes de systèmes comptables, p. ex. :
  - comptabilité de caisse,
  - comptabilité d'exercice modifiée,
  - comptabilité d'engagements,
  - *encumbrance accounting*

Dans les réformes comptables actuellement en cours en Belgique, c'est le plus souvent le «*full accrual accounting*» qui est pratiquement imposé

• **Le reporting:**

- Concerne le service et la conformité à la loi (légitimité, effectivité) ; état de la question du budget
- La performance (efficacité, *efficiency*) se mesure très difficilement et traditionnellement ne se laisse pas mesurer
- Le rapport devrait davantage se concentrer sur la reddition de comptes (*accountability* - justification)

constater comment celui-ci est influencé par les résultats de l'entreprise

- Comptabilité patrimoniale, visant en d'autres termes à mesurer et à suivre les fonds propres
- **Comptabilité d'exercice («accrual accounting»)**: les charges et les produits à mesure qu'ils sont «mérités»
- Comptabilité en partie double
- Le principe de reddition de compte prédominant consiste à présenter une image fidèle («*True and fair view*»)
- Le résultat de la comptabilité, c'est le bilan avec les fonds propres et le compte de résultats avec les changements au niveau des fonds propres
- En principe, il n'y pas de variantes ; le *full accrual accounting* est universellement accepté

## 2. CHOIX DU SYSTÈME COMPTABLE THÉORIQUE

Lorsque la décision est prise de mettre en œuvre une réforme comptable, il importe d'abord de se mettre d'accord sur le système comptable théorique à retenir.

Un tel cadre est constitué d'un ensemble de principes cohérents et de définitions de notions-clés. C'est au travers de ce cadre de référence que les objectifs et les concepts seront formulés en termes de comptabilité. Un référentiel est un guide qui doit contribuer à résoudre certains problèmes comptables.

Porwal (1986, p. 69) distingue 5 étapes dans un cadre théorique distinct qui s'impose certainement dans le secteur public :

1 <sup>ère</sup> étape	Formulation des <b>objectifs</b> que l'on veut atteindre par l'établissement de rapports financiers
2 <sup>e</sup> étape	Analyse du <b>contexte</b> (économique, politique, sociologique et légal) dans lequel s'effectuent les écritures
3 <sup>e</sup> étape	Elaboration de <b>concepts théoriques de comptabilité</b>
4 <sup>e</sup> étape	Choix des <b>principes comptables</b>
5 <sup>e</sup> étape	Détermination des <b>techniques d'audit</b> (= les règles spécifiques pour l'enregistrement des opérations et des événements)

Dans ce qui suit les étapes de Porwal sont axées sur un cadre théorique pour le secteur public.

### ETAPE 1 : FORMULATION DES OBJECTIFS

«Le concept de mesure» (*Measurement concept*)

Le concept de mesure se pose la question : **Que mesure exactement la comptabilité générale ?**

Les réponses possibles à cette question sont les suivantes :

- *Le concept de la mesure après déduction des dettes (Net of debt measurement concept)* : selon ce concept, on ne mesure que les encaissements (recettes) et les dépenses (décaissements), étant entendu que dans certains cas on prendra également en compte certaines dépenses encore à effectuer. Le résultat d'un tel système comptable, c'est soit un excédent, soit un déficit. Cette approche est conforme à l'objectif initial de la comptabilité publique, à savoir le «**control of the public purse**» (CICA 1980a, p. 14). Ce système peut également être vu comme une comptabilité d'affectation purement caméraliste, à savoir : acter la provenance des moyens et les fins auxquelles ils sont utilisés.
- *Le concept de la mesure après déduction des dettes modifié* : comparable au *Net debt concept*, mais comptant deux services distincts : le service ordinaire et celui des capitaux. Ce fut jadis le système par excellence, par exemple pour les communes belges. Il a encore cours actuellement en comptabilité budgétaire.
- *Concept de comptabilité par fonds (Fund accounting concept)* : une seule entité qui fait rapport (par exemple, une province) est constituée de plusieurs entités



comptables plus ou moins indépendantes (exemple: administration provinciale, organe de tutelle provincial, enseignement provincial). Ce concept a été mis au point dans un contexte spécifiquement anglo-saxon.

- *Concept de la mesure de la valeur nette (Equity measurement concept, net worth concept ou capital maintenance concept)*. Il s'agit fondamentalement ici d'enregistrer, de visualiser et de suivre le capital ainsi que les fonds propres. C'est le concept prédominant dans la comptabilité du secteur marchand.

## ETAPE 2: ANALYSE DU CONTEXTE DANS LEQUEL S'EFFECTUENT LES ÉCRITURES

La deuxième étape dans la mise en place d'un cadre théorique consiste en une analyse de l'environnement dans lequel la comptabilité s'effectue. S'agit-il d'un environnement économique ou politique, comme par exemple dans les administrations locales ; ou encore légal comme dans les hôpitaux ?

## ETAPE 3: ELABORATION DE CONCEPTS THÉORIQUES DE COMPTABILITÉ

Par exemple: les biens publics. Les biens publics constituent-ils un type particulier d'**actifs** (Pallot, 1992, pp. 38-59), ou plutôt de «**passifs**» («**facilities**») (Mautz, 1988, pp. 123-128) ? Nous essaierons de suivre le raisonnement des deux auteurs.

## ETAPE 4: BASE DE LA COMPTABILITÉ

### Etape 4.1. Généralités

La bibliographie internationale retient les possibilités suivantes pour la base de la comptabilité dans le secteur public:

- Comptabilité de caisse
- Comptabilité de caisse modifiée
- Comptabilité d'exercice modifiée
- Comptabilité d'exercice (complète)

#### ▷ **Comptabilité de caisse**

La norme telle que promulguée par l'IFAC (1998, pp. 5-6) prévoit que les opérations sont comptabilisées sur la base de caisse au cours de la période pendant laquelle des moyens de caisse sont perçus ou dépensés. Puisque la comptabilité de caisse se concentre sur les **flux de caisse**, les utilisateurs pourront y trouver l'information quant aux provenances et aux affectations des moyens.

Pour l'IFAC (1988, p.6), le manque d'informations relatives aux immobilisations corporelles constitue une **restriction** importante en défaveur de la comptabilité de caisse. Selon le groupe d'études de la CICA (1980), le seul **avantage** de la comptabilité de caisse c'est qu'elle facilite la comparaison avec le budget, celui-ci étant également établi sur la base de la caisse.

### ▷ Comptabilité de caisse modifiée

Plusieurs interprétations existent, mais comme la Guideline (1998, pp. 37-40) de l'IFAC, nous trouvons également que la «*modified cash accounting*» est comparable à la comptabilité de caisse, puisque, ici aussi, les opérations sont identifiées au moment où les moyens de caisse sont perçus ou dépensés. Mais dans la méthode de la «*modified cash accounting*», la comptabilité reste ouverte pendant une courte période (un mois environ) après la date de clôture de l'exercice. Les décaissements et les recettes qui s'effectuent dans le mois suivant la clôture de l'exercice et qui trouvent leur origine dans les opérations de l'exercice précédent sont enregistrés alors sous l'exercice clôturé. Dans la «*modified cash accounting*» on tiendrait ainsi compte des **créances et des dettes ouvertes** à la date de clôture.

L'acquisition de biens d'investissement des autorités reste toujours enregistrée au titre de décaissements. Et donc même avec cette méthode il n'est toujours pas possible de déterminer le coût de revient complet des services prestés par les autorités.

### ▷ Comptabilité d'exercice modifiée

Tant la comptabilité de caisse que la comptabilité de caisse modifiée traitent la valeur d'acquisition des actifs comme une dépense. La comptabilité d'exercice modifiée et la comptabilité d'exercice complète enregistrent la valeur d'acquisition comme des charges. Dans la première méthode, l'attention ira à la période des acquisitions («*expenditures*»), alors que dans la seconde, c'est la période de consommation («*expenses*») qui sera le critère.

### ▷ Comptabilité d'exercice (complète)

Dans la méthode de «*full accrual accounting*» (appelée aussi «*accrual accounting*»), les acquisitions de biens d'investissement sont inscrites à l'actif du bilan. Ces actifs sont ensuite repris dans le compte de résultats comme charges («*expenses*») sous la forme d'amortissements, au moment de leur utilisation. La comptabilité d'exercice correspond à une comptabilité patrimoniale telle qu'organisée par les entreprises, et elle se traduit par un accent mis sur les fonds propres dans le compte de résultats.

## Étape 4.2. Thèmes particuliers

### ▷ Entité comptable

La question qui se pose ici pourrait se formuler ainsi: **Pour quelle entité la comptabilité générale est-elle tenue ?**

La question paraît simple dans un environnement entrepreneurial, où en principe chaque entreprise est clairement reliée à une société définie. Dans les secteurs public et non-marchand, cette séparation de la propriété ne revêt pas une importance capitale et il existe bon nombre de relations qui ne sont pas d'ordre économique-financier.

Concernant la réforme comptable dans les communes, le point de départ pour la détermination de l'entité comptable a été défini comme la commune, en ce non compris les éventuelles entreprises communales «ordinaires» (les régies). Les CPAS, les administrations ecclésiastiques, les polders et wateringues, les intercommunales, les entreprises communales autonomes et les ASBL communales sont exclues.

Selon cette méthode, c'est le *Legal entity concept* qui a été retenu, et donc l'**entité juridique** est en même temps l'**entité comptable**. D'autres possibilités dont on pourrait parler sont (CICA, 1980, CICA, 1985):

- *Economic entity concept*: l'on peut entendre par là la commune plus les organisations liées, pour autant qu'il existe une collaboration économique, par le biais notamment d'activités complémentaires, un transfert de moyens. Ce qui veut dire que la comptabilité fait rapport sur la commune et sur les organisations économiquement liées, même si celles-ci ont une personnalité juridique distincte. On pourrait citer comme exemple une commune dont le service informatique avec lequel elle collabore a été logé dans une ASBL créée à cet effet. Pour une telle autorité locale, les comptabilités seraient consolidées et les comptes annuels présenteraient une image globale et de la commune et du service informatique.
- *Ownership and control concept*: l'on peut entendre par là, la commune plus les organisations liées qu'elle contrôle. Il s'agit d'organisations qui financièrement ou en termes de propriété (capital en actions) dépendent de la commune, qu'il y ait ou non une collaboration économique. On pourrait citer en exemple la commune qui serait propriétaire d'un hôtel en bord de mer, sans qu'il n'y ait des relations économiques entre la commune et celui-ci. La comptabilité serait consolidée, les deux entités étant liées dans le chef de leur propriétaire. C'est ce concept qui prédomine largement pour la détermination du périmètre de consolidation dans le secteur marchand.
- *Political accountability concept*: l'on peut entendre par là, la commune plus toutes les autres activités et institutions pour lesquelles la responsabilité de l'organe politique de la commune est engagée. On pourrait citer en exemple, la commune qui a une entreprise communale ordinaire (régie). L'organe politique de la commune assumant une responsabilité plus vaste que celle simplement de la commune, et notamment aussi de la régie, la comptabilité de la commune et de la régie combinée devraient aboutir à des comptes annuels uniques et non pas présentés séparément.

### ▷ Consolidation

Le concept de la consolidation est centré sur la question de savoir si et dans quelle mesure les comptes annuels de diverses entités comptables sont consolidés, c'est-à-dire qu'ils donnent une image globale du groupe des organisations considérées dans leur ensemble.

Sauf pour le secteur marchand, où la consolidation est réglée au niveau international, rien n'est prévu en ce domaine pour les secteurs non-marchand et public. Et cependant, ici aussi, le problème de la consolidation est éminemment pertinent et actuel.

### ▷ La comptabilité budgétaire prédominante dans les cas des autorités

Sans que la chose ne soit vraiment indispensable, on observera cependant que la comptabilité budgétaire prédomine dans les communes pour ce qui est enregistré dans la comptabilité générale. Ce qui veut dire qu'on décidera d'abord si les acquisitions effectuées et les charges peuvent être supportées par le budget ou s'il y a lieu de les remettre jusqu'au prochain exercice. Ce n'est qu'alors que le traitement s'effectuera en fonction de cette décision («**imputation**» ou transfert) dans la comptabilité générale !

## ETAPE 5: TECHNIQUES COMPTABLES

Les techniques comptables portent sur la formulation de règles spécifiques pour l'enregistrement des opérations. La question fondamentale ici est celle de lier la comptabilité générale à la comptabilité budgétaire et aux divers systèmes de coûts de revient. Dans la littérature consacrée au secteur public, on aborde les techniques comptables suivantes:

Tableau: Possibilités d'intégration entre la comptabilité budgétaire et la comptabilité d'entreprise (Christiaens J., June 24-25, 1999).

### **Intégration comptabilité budgétaire et comptabilité générale**

### **Avantages et inconvénients**

- |  |   |
|--|---|
| <p>1. Maintenir la comptabilité budgétaire et établir un lien strict avec la comptabilité d'entreprise (p.ex. les Communes, les CPAS en Wallonie)</p> <p>2. Nouvelle comptabilité d'entreprise avec une comptabilité analytique intégrée, complétée par un budget global sur la base des comptes annuels (p.ex. les CPAS en Flandre)</p> <p>3. Comptabilité caméraliste uniquement (p.ex. les ASBL avant la réforme)</p> <p>4. Maintien de la comptabilité budgétaire traditionnelle en y joignant un bilan extra-comptable après classification en fin d'exercice (p.ex. les autorités locales en Italie)</p> <p>5. Comptabilité par fonds («<i>Fund accounting</i>»): divers types d'activités reçoivent un traitement comptable distinct; les activités d'exploitation suivent la comptabilité d'entreprise, les autres une comptabilité budgétaire (p.ex. les autorités locales aux E.U.)</p> <p>6. «Méga grand-livre» constitué par une liaison harmonieuse de la comptabilité générale, la comptabilité budgétaire et la comptabilité des coûts de revient (p.ex. en préparation dans les Provinces, voir plus loin, p. 138)</p> | <p>+ La comptabilité d'entreprise est introduite, alors que les avantages de la comptabilité budgétaire sont sauvegardés</p> <p>– Une telle liaison peu opportune aboutit à des conflits</p> <p>+ La comptabilité d'entreprise est autonome</p> <p>+ Comptabilité analytique intégrée</p> <p>– La présentation de la comptabilité budgétaire dépend uniquement des comptes annuels, sans tenir compte de la structure existante</p> <p>– L'accent est mis de manière excessive sur la comptabilité d'entreprise</p> <p>+ Instrument de contrôle pour les opérations de caisse</p> <p>– Pas d'aperçu du patrimoine</p> <p>+ Les avantages de la comptabilité budgétaire sont sauvegardés</p> <p>+ Facile à mettre en place</p> <p>– La comptabilité ne constitue qu'une décoction non utilisable en cours d'exercice</p> <p>+ Une approche différente pour les activités différentes</p> <p>+ Les avantages sont maintenus et les inconvénients évités</p> <p>– Délimitation difficile entre les divers types d'activité</p> <p>– Une image consolidée est exclue</p> <p>+ Les avantages d'un système comptable intégré</p> <p>– Encore en développement</p> |
|--|---|

### 3. CONCLUSIONS

A l'occasion des réformes comptables actuelles dans le secteur public, le législateur a retenu aussi bien le concept que les principes de la comptabilité d'entreprises, à quelques différences près dans l'élaboration. Ce qui veut dire, quand on se réfère au modèle à cinq étapes de Porwal, qu'on optera à l'étape 1 (le «*measurement concept*») pour l'«*equity measurement concept*». Les étapes 2 et 3 sont également prises en compte, tant directement qu'indirectement. Lors de l'étape 4 on a manifestement opté pour le «*(full) accrual accounting*», en se basant sur le concept de «*legal entity*». En ce qui concerne l'étape 5 (le système comptable) on peut envisager un «*méga accounting*» débouchant sur une intégration de la comptabilité budgétaire, de la comptabilité générale et de la comptabilité des coûts de revient.

### LISTE DES OUVRAGES CONSULTÉS

- ▷ Christiaens J., Transferability of Reformed Local Government Accounting to Provincial Government Accounting in Belgium, Paper presented at the 7th CIGAR-conference, Tilburg, June 24-25, 1999.
- ▷ CICA, 1980a, Financial Reporting by Governments: a research study, The Canadian Institute of Chartered Accountants, Canada, 223 p.
- ▷ CICA, 1985, Local Government financial reporting: a research study, The Canadian Institute of Chartered Accountants, Canada, 116 p.
- ▷ IFAC, 1998, Guideline for Governmental Financial Reporting, exposure draft issued for comment by July 31, 1998.
- ▷ Mautz Robert K., 1988, Monuments, Mistakes and Opportunities, Accounting Horizons, vol. 2, n° 2, pp. 123-128.
- ▷ Pallot J., 1992, Elements of a theoretical framework for public sector accounting, Accounting, Auditing and Accountability Journal, vol. 5, n° 1, pp. 38-59.
- ▷ Porwal L.S., 1986, Accounting Theory: an introduction, Tata McGraw-Hill Publishing Company Limited, New Dehli, 319 p.



## PARTIE 3 : BILANS DE PLUSIEURS INSTITUTIONS APPARTENANT AU SECTEUR NON-MARCHAND ( TABLEAU SYNOPTIQUE)

Présentation des bilans des Entreprises, des Communes, des CPAS wallons, des CPAS flamands, des Hôpitaux, des ONG, des Établissements d'enseignement supérieur flamands et wallons, des Mutuelles (assurances libres et complémentaires) et des Provinces.  
Pour les écarts, voir p. 55.

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<b>Actif</b>  <b>2. Frais d'établissement, actifs immobilisés et créances à plus d'un an</b>  <b>20. Frais d'établissement</b> 200. <i>Frais de constitution et d'augmentation de capital</i> 201. <i>Frais d'émission d'emprunts</i> 202. <i>Autres frais d'établissement</i> 204. <i>Frais de restructuration</i>	<b>Actif</b>  <b>2. Immobilisations</b>  <b>20. Frais d'établissement</b> 200. <i>Frais d'établissement et d'augmentation de capital</i> 202. <i>Autres frais d'établissement</i> 203. <i>Frais de déménagement</i> 204. <i>Frais de restructuration</i>	<b>Actif</b>  <b>2. Frais d'établissement, immobilisations et créances à plus d'un an</b>  <b>20. Frais d'établissement</b> 200. <i>Frais d'établissement et d'augmentation de capital</i> 202. <i>Autres frais d'établissement</i> 203. <i>Frais de déménagement</i> 204. <i>Frais de restructuration</i>  201. <i>Frais de premier établissement</i> 2021. <i>Frais de déménagement</i> 203. <i>Intérêts intercalaires</i> 2030. <i>Intérêts intercalaires sur partie non subsidiée</i> 2031. <i>Intérêts intercalaires sur partie subsidiée</i> 204. <i>Frais de restructuration</i>	<b>Actif</b>  <b>2. Frais d'établissement, immobilisations et créances à plus d'un an</b>  <b>20. Frais d'établissement</b> 200. <i>Frais d'établissement et d'augmentation de capital</i> 201. <i>Frais à l'occasion de l'émission d'emprunts</i> 202. <i>Autres frais d'établissement</i> 204. <i>Frais de restructuration</i>	<b>Actif</b>  <b>2. Frais d'établissement, immobilisations et créances à plus d'un an</b>  <b>20. Frais d'établissement</b> 200. <i>Frais d'établissement et d'augmentation de capital</i> 201. <i>Frais à l'occasion de l'émission d'emprunts</i> 202. <i>Autres frais d'établissement</i> 204. <i>Frais de restructuration</i>
<b>21. Immobilisations incorporelles</b> 210. <i>Frais de recherche et de développement</i> 211. <i>Concessions, brevets, licences, savoir-faire, marques et droits similaires</i>	<b>21. Immobilisations incorporelles</b>  210. <i>Plans et études</i> 211. <i>Concessions, brevets, licences, logiciels, savoir-faire, marques et autres droits similaires</i>	<b>21. Immobilisations incorporelles</b>  210. <i>Plans et études</i> 211. <i>Concessions, brevets, licences, logiciels, savoir-faire, marques et autres droits similaires</i>	<b>21. Immobilisations incorporelles</b>  210. <i>Frais de recherche et de développement</i> 211. <i>Concessions, brevets, licences, savoir-faire, marques et droits similaires</i>	<b>21. Immobilisations incorporelles</b>  210. <i>Frais de recherche et de développement</i> 211. <i>Concessions, brevets, licences, savoir-faire, marques et droits similaires</i>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>212. Goodwill 213. Acomptes versés</p> <p><b>22. Terrains et constructions</b></p> <p>220. Terrains</p> <p>221. Constructions</p> <p>222. Terrains bâtis</p> <p>223. Autres droits réels sur des immeubles</p>	<p>214. Plans et études 2141. Plans et études 2142. Plans et études abandonnés</p> <p><b>22. Patrimoine immobilier</b></p> <p>220. Parcelles et terrains non construits</p> <p>2201. Terrains agricoles</p> <p>2202. Terrains à construire non construits</p> <p>2203. Terrains industriels</p> <p>2205. Terrains de parcs, jardins, cimetières, terrains de jeu et de sport</p> <p>2206. Terrains des bois et des réserves naturelles</p> <p>2207. Bois debout</p> <p>2208. Plantations sur terrains</p> <p>2209. Autres terrains</p> <p>221. Constructions et leurs terrains</p> <p>2211. Terrains des constructions</p> <p>2212. Immeubles administratifs</p> <p>2213. Constructions scolaires</p> <p>2214. Bâtiments industriels et d'exploitation</p> <p>2215. Constructions pour sport, culture et cultes</p>	<p>212. Goodwill 213. Acomptes</p> <p><b>22. Terrains et constructions</b></p> <p>220. Terrains</p> <p>221. Constructions</p> <p>222. Terrains construits</p> <p>223. Autres droits réels sur biens immobiliers</p>	<p><b>22. Terrains et constructions</b></p> <p>220. Terrains</p> <p>221. Constructions</p> <p>222. Terrains construits</p> <p>223. Autres droits réels sur biens immobiliers</p> <p>224. Grands travaux de réparation sur biens immobiliers</p> <p>225. Aménagement des constructions</p>	<p>212. Goodwill 213. Acomptes</p> <p><b>22. Terrains et constructions</b></p> <p>220. Terrains</p> <p>221. Constructions</p> <p>222. Terrains construits</p> <p>223. Autres droits réels sur biens immobiliers</p>



Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p><b>23. Installations, machines et outillage</b></p>	<p>2218. Constructions non évaluées dans le bilan initial sans destination spécifique et monuments</p> <p>2219. Autres constructions</p> <p>223. Routes</p> <p>2251. Terrains des routes</p> <p>2232. Travaux de terrassement et revêtements des routes</p> <p>2233. Couche anti-usure</p> <p>2234. Accessoires routes</p> <p>2235. Egoûts</p> <p>2236. Canalisations d'eau</p> <p>2237. Autres canalisations utilitaires</p> <p>2238. Eclairage public</p> <p>2239. Plantations en bordure de routes</p> <p>224. Ouvrages d'art</p> <p>2241. Terrains des ouvrages d'art</p> <p>2242. Ouvrages d'art</p> <p>226. Cours d'eau / bassins d'eau</p> <p>2261. Terrains des cours d'eau / bassins d'eau</p> <p>2262. Cours d'eau et bassins d'eau</p> <p><b>23. Patrimoine mobilier</b></p> <p>230. Mobilier et signalisations de circulation</p> <p>2301. Mobilier de bureau</p> <p>2302. Mobilier urbain et signalisation de circulation</p>	<p><b>23. Installations, machines et outillage</b></p> <p>230. Installations médicales, machines et outillage</p> <p>231. Installations, machines et outillage non-médicaux</p>	<p><b>23. Matériel pour outillage médical</b></p> <p><b>23. Installations, machines et équipement</b></p>	

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p><b>24. Mobilier et matériel roulant</b></p>	<p>2303. Autre mobilier                      231. Matériel de bureau                      2311. Machines à écrire                      2312. Matériel de reproduction                      2313. Matériel informatique                      2319. Autre matériel de bureau                      232. Matériel de transport                      2321. Vélos, mobylettes et motos                      2322. Voitures et fourgons                      2323. Camions                      2329. Véhicules spéciaux et autres                      233. Machines, matériel d'exploitation et outillage                      234. Patrimoines mobiliers divers                      2340. Patrimoine artistique                      2341. Cheptel                      2349. Autres investissements mobiliers</p> <p><b>25. Subsides en capital et dons accordés</b></p> <p>251. Subsides en capital et dons à des entreprises privées                      2511. Subsides en capital à des entreprises privées</p>	<p><b>24. Mobilier et matériel roulant</b></p> <p>240. Mobilier et matériel de bureau                      241. Matériel roulant</p>	<p><b>24. Matériel pour outillage non-médical</b></p> <p>240. Mobilier                      241. Matériel pour outillage non médical                      242. Matériel roulant                      243. Matériel et mobilier pour le traitement informatique</p>	<p><b>24. Mobilier et matériel roulant</b></p>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
	<p>2513. Subsidés en capital et dons sous la forme de biens patrimoniaux à des entreprises privées</p> <p>252. Subsidés en capital aux familles, asbl et autres organismes</p> <p>2521. Subsidés en capitaux aux familles</p> <p>2522. Subsidés en capital dans le capital d'asbl</p> <p>2523. Subsidés en capital dans le capital d'autres organismes</p> <p>2528. Subsidés en capital et dons sous la forme de biens patrimoniaux aux familles, asbl et autres organismes</p> <p>254. Subsidés en capital et dons aux autorités supérieures</p> <p>2541. Subsidés en capital aux autorités supérieures</p> <p>2543. Subsidés en capital et dons sous la forme de biens patrimoniaux aux autorités supérieures</p> <p>256. Subsidés en capital et dons à d'autres organismes publics</p> <p>2561. Subsidés en capital dans le capital d'autres organismes publics</p> <p>2563. Subsidés en capital et dons sous la forme de biens patrimoniaux aux autorités supérieures</p>			

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p><b>25. Immobilisations détenues en location-financement et droits similaires</b></p> <p>250. Terrains et constructions</p> <p>251. Installations, machines et outillage</p> <p>252. Mobilier et matériel roulant</p>	<p><b>26. Baux emphytéotiques, droits de superficie et location-financement</b></p> <p>261. Droits réels sur biens immobiliers en raison de bail emphytéotique ou de superficie</p> <p>262. Biens immobiliers en location-financement</p> <p>263. Biens mobiliers en location-financement</p> <p>2630. Mobilier en location-financement</p> <p>2631. Matériel de bureau en location-financement</p> <p>2632. Matériel de transport en location-financement</p> <p>2633. Matériel d'exploitation en location-financement</p> <p>2634. Patrimoine artistique en location-financement</p>	<p><b>25. Actifs immobilisés en location-financement ou autres droits similaires</b></p> <p>250. Terrains</p> <p>251. Constructions</p> <p>252. Installations, machines et outillage</p> <p>2520. Installations, machines et outillage médicaux</p> <p>2521. Installations, machines et outillage médicaux</p> <p>253. Matériel pour outillage non-médical</p> <p>254. Mobilier</p> <p>2540. Mobilier</p> <p>2541. Matériel</p> <p>2542. Matériel roulant</p> <p>2543. Matériel et mobilier pour traitement informatique</p>	<p><b>25. Actifs immobilisés en location-financement ou autres droits similaires</b></p> <p>252. Terrains et constructions</p> <p>2520. Terrains et constructions</p> <p>2521. Constructions</p> <p>253. Matériel pour outillage médical</p> <p>254. Matériel pour outillage non-médical</p> <p>2540. Mobilier</p> <p>2541. Matériel</p> <p>2542. Matériel roulant</p> <p>2543. Matériel et mobilier pour traitement informatique</p>	<p><b>25. Actifs immobilisés en location-financement ou autres droits similaires</b></p> <p>250. Terrains et constructions</p> <p>251. Installations, machines et outillage</p> <p>252. Mobilier et matériel roulant</p>
<p><b>26. Autres immobilisations corporelles</b></p>	<p><b>26. Autres immobilisations corporelles</b></p>	<p><b>26. Autres immobilisations corporelles</b></p> <p>260. Outillage de réserve</p> <p>261. Autres</p>	<p><b>26. Autres immobilisations corporelles</b></p> <p>260. Outillage de réserve</p> <p>261. Autres</p>	<p><b>26. Autres immobilisations corporelles</b></p>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>27. Immobilisations corporelles en cours et acomptes versés</p> <p>28. Immobilisations financières</p> <p>280. Participations dans des entreprises liées</p> <p>2800. Valeur d'acquisition</p> <p>2801. Montants non appelés (-)</p> <p>2808. Plus-values actées</p> <p>2809. Réductions de valeur actées (-)</p> <p>281. Créances sur des entreprises liées</p>	<p>24. Acquisition d'actifs immobilisés en construction et travaux sur ceux-ci</p> <p>28. Immobilisations financières</p> <p>282. Participations dans entreprises</p> <p>2821. Participations dans entreprises publiques</p> <p>2822. Participations dans entreprises privées</p>	<p>27. Actifs immobilisés en construction et acomptes</p> <p>270. Immobilisations en construction</p> <p>271. Acomptes</p> <p>28. Immobilisations financières</p> <p>280. Participations et actions</p> <p>2800. Valeur d'acquisition</p> <p>2801. Montants restant dus (-)</p> <p>2808. Plus-values enregistrées</p> <p>2809. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p>281. Créances</p>	<p>27. Actifs immobilisés en construction et acomptes</p> <p>270. Immobilisations en construction</p> <p>271. Acomptes</p> <p>28. Immobilisations financières</p> <p>280. Participations dans entreprises liées</p> <p>2800. Valeur d'acquisition</p> <p>2801. Montants restant dus (-)</p> <p>2808. Plus-values enregistrées</p> <p>2809. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p>281. Créances sur entreprises liées</p>	<p>27. Actifs immobilisés en construction et acomptes</p> <p>28. Immobilisations financières</p> <p>280. Participations dans entreprises liées</p> <p>2800. Valeur d'acquisition</p> <p>2801. Montants restant dus (-)</p> <p>2808. Plus-values enregistrées</p> <p>2809. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p>281. Créances sur entreprises liées</p>

Comptabilité 4/2002 - Comptabilité et audit dans le secteur non-marchand - Partie comptabilité

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>2810. Créances en compte                      2811. Effets à recevoir                      2812. Titres à revenu fixe                      2817. Créances douteuses                      2819. Réductions de valeur actées (-)                      282. Participations dans les entreprises avec lesquelles il existe un lien de participation                      2820. Valeur d'acquisition                      2821. Montants non appelés (-)                      2828. Plus-values actées                      2829. Réductions de valeur actées (-)                      283. Créances sur entreprises avec lesquelles il existe un lien de participation                      2830. Créances sur comptes                      2831. Effets à recevoir                      2832. Titres à revenu fixe                      2837. Créances douteuses                      2839. Réductions de valeur actées (-)                      284. Autres actions et parts                      2840. Valeur d'acquisition                      2841. Montants non appelés (-)                      2848. Plus-values actées                      2849. Réductions de valeur actées (-)                      285. Autres créances</p>	<p>285. Titres à taux fixe</p>	<p>281. Créances sur entreprises avec lesquelles il existe un lien de participation                      282. Participations dans d'autres entreprises- personnes morales                      283. Créances sur autres personnes morales</p>	<p>2810. Valeur nominale                      2817. Débiteurs douteux                      2819. Réductions de valeur enregistrées (-)</p>	<p>2810. Créances sur comptes                      2811. Traités à encaisser                      2812. Titres à taux fixe                      2817. Débiteurs douteux                      2819. Réductions de valeur enregistrées (-)                      282. Participations dans les entreprises avec lesquelles il existe un lien de participation                      2820. Valeur d'acquisition                      2821. Montants restant dus (-)                      2828. Plus-values enregistrées                      2829. Réductions de valeur enregistrées (-)                      283. Créances sur entreprises avec lesquelles il existe un lien de participation                      2830. Créances sur comptes                      2831. Traités à encaisser                      2832. Titres à taux fixe                      2837. Créances douteuses                      2839. Réductions de valeur enregistrées (-)                      284. Autres actions                      2840. Valeur d'acquisition                      2841. Montants restant dus (-)                      2848. Plus-values enregistrées                      2849. Réductions de valeur enregistrées (-)                      285. Autres créances</p>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>2850. Créances en comptes 2851. Effets à recevoir 2852. Titres à revenu fixe 2857. Créances douteuses 2859. Réductions de valeur actées (-) 288. Cautions versés en numéraire</p> <p><b>29. Créances à plus d'un an</b></p> <p>290. Créances commerciales 2900. Clients 2901. Effets à recevoir 2906. Acomptes versés</p>	<p>288. Garanties à plus d'un an versées en espèces</p> <p><b>27. Promesses de subsides, prêts consentis et diverses créances à long terme</b></p> <p>270. Subsides en capital promis par des organismes publics 2704. Subsides en capital promis par les autorités supérieures 2705. Subsides sous la forme de remboursement et amortissements d'emprunts promis par les autorités supérieures 2706. Subsides en capital promis par d'autres organismes publics 274. Diverses créances à long terme 275. Prêts accordés</p>	<p>285. Obligations des autorités</p> <p>288. Cautions payées en espèces</p> <p><b>29. Créances à plus d'un an</b></p> <p>290. Créances de fonctionnement 2900. Créances de fonctionnement à plus d'un an 2901. Traités à encaisser</p>	<p>288. Cautions payées en espèces</p> <p><b>29. Créances à plus d'un an</b></p> <p>290. Créances au titre de prestations patients 2900. Patients 2902. Organismes d'assurance 2903. Montant de rattrapage 2904. Produits à encaisser 2906. Acomptes</p>	<p>2850. Créances sur comptes 2851. Traités à encaisser 2852. Titres à taux fixe 2857. Débiteurs douteux 2858. Réductions de valeur enregistrées (-) 288. Cautions payées en espèces</p> <p><b>29. Créances à plus d'un an</b></p> <p>290. Créances de fonctionnement 2900. Créances de fonctionnement à plus d'un an 2901. Traités à encaisser 2906. Acomptes</p>

Comptabilité 4/2002 - Comptabilité et audit dans le secteur non-marchand - Partie comptabilité

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>2907. Créances douteuses 2909. Réductions de valeur actées (-) 291. Autres créances 2910. Créances sur compte 2911. Effets à recevoir</p>	<p>2751. Prêts à des entreprises 2752. Prêts aux familles et ASBL 2754. Prêts aux autorités supérieures 2756. Prêts à d'autres organismes publics</p>	<p>2907. Créances douteuses 2909. Réductions de valeur enregistrées (-) 291. Autres créances 2910. Autres créances à plus d'un an 2911. Traités à encaisser</p>	<p>2907. Débiteurs douteux 2909. Réductions de valeur enregistrées (-) 291. Autres créances 2911. TVA à récupérer 2912. Impôts et précomptes à récupérer 2913. Déficit à charge des communes 2914. Produits à encaisser 2915. Médecins - Dentistes - Personnel soignant et paramédical  29150. Médecins 29151. Dentistes 29152. Personnel soignant 29153. Personnel paramédical  2916. Créances diverses 2917. Créances douteuses 2918. Cautions payées en espèces 2919. Réductions de valeur enregistrées (-)</p>	<p>2907. Créances douteuses 2909. Réductions de valeur enregistrées 291. Autres créances 2910. Créances sur compte  2911. Traités à encaisser          2917. Créances douteuses 2919. Réductions de valeur enregistrées (-)</p>
<p><b>3.</b> <u>Stocks et commandes en cours d'exécution</u></p>	<p><b>3.</b> <u>Stocks</u></p>	<p><b>3.</b> <u>Stocks</u></p>	<p><b>3.</b> <u>Stocks et commandes en cours d'exécution</u></p>	<p><b>3.</b> <u>Stocks et commandes en cours d'exécution</u></p>
<p><b>30.</b> <u>Approvisionnement</u> - Matières premières</p>	<p><b>30.</b> <u>Stocks</u></p>	<p><b>30.</b> <u>Approvisionnement</u></p>	<p><b>31.</b> <u>Approvisionnement et fournitures</u></p>	<p><b>30.</b> <u>Approvisionnement</u></p>



Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
300. Valeur d'acquisition 309. Réductions de valeur actées (-)  <b>31. Approvisionnements - Fournitures</b>  310. Valeur d'acquisition 319. Réductions de valeur actées (-)  <b>32. En-cours de fabrication</b>  320. Valeur d'acquisition 329. Réductions de valeur actées (-)  <b>33. Produits finis</b>  330. Valeur d'acquisition 339. Réductions de valeur actées (-)  <b>34. Marchandises</b>  340. Valeur d'acquisition 349. Réductions de valeur actées (-)  <b>35. Immeubles destinés à la vente</b>  350. Valeur d'acquisition		300. Valeur d'acquisition 309. Réductions de valeur enregistrées (-)  <b>31. Approvisionnements</b>  310. Valeur d'acquisition 319. Réductions de valeur enregistrées (-)  <b>32. En-cours de fabrication</b>  320. Valeur d'acquisition 329. Réductions de valeur enregistrées (-)  <b>33. Produits finis</b>  330. Valeur d'acquisition 339. Réductions de valeur enregistrées (-)	310. Produits pharmaceutiques 311. Autres produits médicaux  312. Fournitures diverses 313. Produits et petit matériel d'entretien 314. Produits pour énergie  315. Matériel de bureau et fournitures pour traitement informatique 316. Lessive, linge et draps  317. Alimentation et fournitures pour cuisine  319. Réductions de valeur enregistrées (-)	300. Valeur d'acquisition 309. Réductions de valeur enregistrées (-)  <b>31. Approvisionnements</b>  310. Valeur d'acquisition 319. Réductions de valeur enregistrées (-)  <b>32. En-cours de fabrication</b>  320. Valeur d'acquisition 329. Réductions de valeur enregistrées (-)  <b>33. Produits finis</b>  330. Valeur d'acquisition 339. Réductions de valeur enregistrées (-)  <b>34. Marchandises</b>  340. Valeur d'acquisition 349. Réductions de valeur enregistrées (-)  <b>35. Immeubles destinés à la vente</b>  350. Valeur d'acquisition

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>359. Réductions de valeur actées (-)</p> <p><b>36. Acomptes versés sur achats pour stocks</b></p> <p>360. Acomptes versés</p> <p>369. Réductions de valeur actées (-)</p> <p><b>37. Commandes en cours d'exécution</b></p> <p>370. Valeur d'acquisition</p> <p>371. Bénéfice pris en compte</p> <p>379. Réductions de valeur actées (-)</p> <p><b>4. Créances à un an au plus</b></p> <p><b>40. Créances commerciales</b></p> <p>400. Clients</p>	<p><b>37. Acomptes</b></p> <p>370. Valeur d'acquisition</p> <p>379. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>35. Missions en cours d'exécution</b></p> <p>350. Valeur d'acquisition</p> <p>359. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>4. Créances à un an au plus</b></p> <p><b>40. Créances de fonctionnement</b></p> <p>400. Créances de fonctionnement</p> <p><b>4. Compte de tiers</b></p> <p><b>40. Débiteurs</b></p> <p>400. Débiteurs d'impôts, rétributions et produits d'exploitation</p>	<p><b>36. Acomptes sur achats de stock</b></p> <p>360. Acomptes</p> <p>369. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>35. Commandes en cours d'exécution</b></p> <p>370. Valeur d'acquisition</p> <p>379. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>4. Créances à un an au plus</b></p> <p><b>40. Créances au titre de prestations</b></p> <p>400. Patients</p>	<p>359. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>36. Acomptes sur achats de stock</b></p> <p>360. Acomptes</p> <p>369. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>37. Commandes en cours d'exécution</b></p> <p>370. Valeur d'acquisition</p> <p>379. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>4. Créances de fonctionnement à un an au plus</b></p> <p><b>40. Créances de fonctionnement</b></p> <p>400. Subsidés à recevoir</p>	

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>401. Effets à recevoir 404. Produits à recevoir 406. Acomptes 407. Créances douteuses 409. Réductions de valeur actées (-)</p> <p><b>41. Autres créances</b></p> <p>410. Capital appelé, non versé</p>	<p>407. Débiteurs douteux des impôts, rétributions et produits d'exploitation</p> <p><b>41. Autres créances</b></p>	<p>403. Acomptes service social à recevoir 404. Produits à encaisser 406. Acomptes 407. Débiteurs douteux 409. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>41. Autres créances</b></p> <p>410. Créances au titre de subsides en capital accordés sous la forme de prêts</p>	<p>402. Organismes d'assurance 403. Montant de rattrapage 404. Produits à recevoir 406. Acomptes 407. Débiteurs douteux 409. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>41. Autres créances</b></p>	<p>401. Créances sur partenaires dans un groupement d'intérêt 402. Créances de fonctionnement 403. Acomptes à des projets ou partenaires 404. Produits à recevoir 406. Acomptes 407. Créances douteuses 409. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>41. Autres créances</b></p>

Comptabilité 4/2002 - Comptabilité et audit dans le secteur non-marchand - Partie comptabilité

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
411. TVA à récupérer 412. Impôts et précomptes à récupérer 4120. Impôts belges sur le résultat à à 4124 4125. Autres impôts et taxes belges à à 4127 4128. Impôts et taxes étrangers	411. TVA 412. Impôts et taxes 413. Subsidés, dons, legs et prêts à recevoir	411. Créances au titre de subsidés en capital 412. Impôts et précomptes à récupérer 413. Subsidés de fonctionnement à recevoir 4130. Contribution communale dans le résultat de fonctionnement à recevoir 4131. Autres subsidés de fonctionnement à recevoir	411. TVA à récupérer 412. Impôts et précomptes à récupérer	411. TVA à récupérer 412. Impôts et précomptes à récupérer 4125. Autres impôts belges à à 4127 4128. Impôts étrangers

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>414. Produits à recevoir</p> <p>416. Créances diverses</p> <p>417. Créances douteuses</p> <p>418. Cautiionnements versés en numéraire</p> <p>419. Réductions de valeur actées (-)</p>	<p>415. Intérêts, dividendes et ristournes à recevoir</p> <p>416. Débiteurs divers</p> <p>417. Débiteurs douteux divers</p> <p>418. Valeurs échues</p> <p>419. Créances en compte-courant</p> <p><b>42. Créances échéant au cours de l'exercice</b></p>	<p>414. Produits à percevoir</p> <p>4141. Dommages et intérêts à recevoir des compagnies d'assurance</p> <p>4142. Produits du personnel à percevoir</p> <p>4143. Dividendes à recevoir</p> <p>4144. Intérêts de retard à réclamer</p> <p>4145. Loyers à recevoir</p> <p>415. Créances diverses</p> <p>4150. Créances sur services accessoires et autres organismes</p> <p>4151. Rémunérations payées à l'avance</p> <p>4152. Contribution communale facultative à recevoir</p> <p>416. Compte-courant interne</p> <p>417. Créances douteuses</p> <p>418. Cautions payées en espèces</p> <p>419. Réductions de valeur enregistrées (-)</p>	<p>414. Produits à percevoir</p> <p>415. Médecins, dentistes, personnel soignant et paramédical</p> <p>4150. Médecins</p> <p>4151. Dentistes</p> <p>4152. Personnel soignant</p> <p>4153. Personnel paramédical</p> <p>416. Créances diverses</p> <p>417. Créances douteuses</p> <p>418. Cautions payées en espèces</p> <p>419. Réductions de valeur enregistrées (-)</p>	<p>414. Produits à percevoir</p> <p>416. Créances diverses</p> <p>417. Créances douteuses</p> <p>418. Cautions payées en espèces</p> <p>419. Réductions de valeur enregistrées (-)</p>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p><b>49. Comptes de régularisation et comptes d'attente</b></p> <p>490. Charges à reporter                      491. Produits acquis                      496. Ecart de conversion                      499. Comptes d'attente</p>	<p>425. Récupération de prêts                      4251. Récupération d'amortissements de prêts                      4252. Récupération de prêts                      4253. Récupération d'amortissements anticipés de prêts et d'amortissements de prêts à échéance unique à charge de tiers                      428. Prêts exigibles</p> <p><b>46. Débiteurs divers</b></p> <p>461. Garanties versées, avances et acomptes</p> <p><b>49. Comptes de régularisation et comptes d'attente</b></p>	<p><b>49. Comptes de régularisation</b></p>	<p><b>49. Comptes de régularisation</b></p>	<p><b>49. Comptes de régularisation</b></p>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p><b>5. Placements de trésorerie et valeurs disponibles</b></p> <p><b>50. Actions propres</b></p> <p><b>51. Actions et parts</b></p> <p>510. Valeur d'acquisition 511. Montants non appelés (-) 519. Réductions de valeur actées (-)</p> <p><b>52. Titres à taux fixe</b></p> <p>520. Valeur d'acquisition 529. Réductions de valeur actées (-)</p> <p><b>53. Dépôts à terme</b></p> <p>530. De plus d'un an 531. De plus d'un mois et à un an au plus 532. D'un mois au plus 539. Réductions de valeur actées (-)</p>	<p><b>5. Comptes financiers</b></p> <p><b>5. Placements de trésorerie et liquides</b></p> <p><b>51. Actions</b></p> <p>510. Valeur d'acquisition 511. Montants non appelés 519. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>52. Titres à taux fixe</b></p> <p>520. Valeur d'acquisition 529. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>53. Dépôts à terme</b></p> <p>530. Dépôts à terme à plus d'un an 531. Dépôts à terme à plus d'un mois et à un an au plus 532. Dépôts à terme à un mois au plus 539. Réductions de valeur enregistrées (-)</p>	<p><b>5. Placements de trésorerie et liquides</b></p> <p><b>51. Actions</b></p> <p>510. Valeur d'acquisition 511. Montants non appelés (-) 519. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>52. Titres à taux fixe</b></p> <p>520. Valeur d'acquisition 529. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>53. Dépôts à terme</b></p> <p>530. A plus d'un an 531. A plus d'un mois et à un an au plus 532. A un mois au plus 539. Réductions de valeur enregistrées (-)</p>	<p><b>5. Placements de trésorerie et liquides</b></p> <p><b>51. Actions</b></p> <p>510. Valeur d'acquisition 511. Montants non appelés (-) 519. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>52. Titres à taux fixe</b></p> <p>520. Valeur d'acquisition 529. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>53. Dépôts à terme</b></p> <p>530. A plus d'un an 531. A plus d'un mois et à un an au plus 532. A un mois au plus 539. Réductions de valeur enregistrées (-)</p>	

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p><b>54. Valeurs échues à l'encaissement</b></p> <p><b>55. Etablissements de crédit</b></p> <p>550. Comptes ouverts auprès des divers établissements, à subdiviser en:</p> <p>... 0 Comptes courants</p> <p>... 1 Chèques émis (-)</p> <p>... 9 Réductions de valeur actées (-)</p> <p><b>56. Office des chèques postaux</b></p> <p>560. Compte-courant</p> <p>561. Chèques émis (-)</p> <p><b>57. Caisses</b></p> <p>570. Caisses-espèces</p> <p>à</p> <p>577</p> <p>578. Caisses-timbres</p> <p><b>58. Virements internes</b></p>	<p><b>54. Valeurs échues à encaisser</b></p> <p><b>55. Etablissements de crédit et caisse</b></p> <p>550. Crédit communal de Belgique</p> <p>551. Banque Nationale de Belgique</p> <p>552. Caisse générale d'épargne et de retraite</p> <p>553. Placements de trésorerie</p> <p>555. Autres banques</p> <p>556. Comptes chèques postaux</p> <p>557. Caisses espèces</p> <p><b>56. Transferts internes</b></p> <p>580. Transferts internes</p>	<p><b>54. Valeurs échues à encaisser</b></p> <p><b>55. Etablissements de crédit</b></p> <p>550. Comptes ouverts auprès des divers établissements</p> <p>559. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>57. Caisses</b></p> <p>570. Caisses espèces</p> <p>578. Caisses Timbres</p> <p><b>58. Transferts internes</b></p> <p>580. Transferts internes</p>	<p><b>54. Valeurs échues à encaisser</b></p> <p><b>55. Etablissements de crédit</b></p> <p>550. Comptes ouverts auprès de divers établissements</p> <p>559.</p> <p><b>56. Services chèques et virements postaux</b></p> <p>560. Compte-courant</p> <p>561. Chèques émis (-)</p> <p><b>57. Caisses</b></p> <p>570. Caisses - espèces</p> <p>à</p> <p>577.</p> <p>578. Caisses - Timbres</p> <p><b>58. Transferts internes</b></p>	<p><b>54. Valeurs échues à encaisser</b></p> <p><b>55. Etablissements de crédit</b></p> <p>550. Comptes ouverts auprès de divers établissements</p> <p>559.</p> <p><b>56. Services chèques et virements postaux</b></p> <p>560. Compte-courant</p> <p>561. Chèques émis (-)</p> <p><b>57. Caisses</b></p> <p>570. Caisses - espèces</p> <p>à</p> <p>577.</p> <p>578. Caisses - Timbres</p> <p><b>58. Transferts internes</b></p>



Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p><b>Passif</b></p> <p><b>1. Fonds propres, provisions pour risques et charges et dettes à plus d'un an</b></p> <p><b>10. Capital</b></p> <p>100. Capital souscrit</p> <p>101. Capital non-appelé (-)</p> <p><b>11. Primes d'émissions</b></p>	<p><b>Passif</b></p> <p><b>1. Capital permanent</b></p> <p><b>10. Capital</b></p>	<p><b>Passif</b></p> <p><b>1. Capitaux propres, provisions pour risques et charges et dettes à plus d'un an</b></p> <p><b>10. Capital</b></p> <p>100. Capital issu du bilan initial</p> <p>101. Donations sans objet ou destination spécifique</p>	<p><b>Passif</b></p> <p><b>1. Capitaux propres, provisions pour risques et charges et dettes à plus d'un an</b></p> <p><b>10. Dotations, apports et dons en capital</b></p>	<p><b>Passif</b></p> <p><b>1. Capitaux propres, provisions pour risques et charges et dettes à plus d'un an</b></p> <p><b>10. Patrimoine</b></p>
	<p><b>58. Paiements en cours d'exécution</b></p> <p>580. Paiements en cours d'exécution CCB</p> <p>581. Paiements en cours d'exécution BNB</p> <p>582. Paiements en cours d'exécution CGER</p> <p>583. Paiements en cours d'exécution Placements de trésorerie</p> <p>585. Paiements en cours d'exécution autres banques</p> <p>586. Paiements en cours d'exécution OCCP</p>			

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p><b>12. Plus-values de réévaluation</b></p> <p>120. Plus-values de réévaluation sur immobilisations incorporelles</p> <p>121. Plus-values de réévaluation sur immobilisations corporelles</p> <p>122. Plus-values de réévaluation sur immobilisations financières</p> <p>123. Plus-values de réévaluation sur stocks</p> <p>124. Reprises de réductions de valeur sur placements de trésorerie</p> <p><b>13. Réserves</b></p> <p>130. Réserve légale</p> <p>131. Réserves indisponibles</p> <p>1310. Réserve pour actions propres</p> <p>1311. Autres réserves indisponibles</p> <p>132. Réserves immunisées</p> <p>133. Réserves disponibles</p>	<p><b>12. Résultats capitalisés</b></p>	<p><b>12. Plus-values de réévaluation</b></p> <p>121. Plus-values de réévaluation sur immobilisations corporelles</p> <p>122. Plus-values de réévaluation sur immobilisations incorporelles</p> <p><b>13. Contribution communale</b></p> <p>130. Contribution communale budgétisée</p> <p>131. Contribution communale</p> <p>132. Réserves</p>	<p><b>12. Plus-values de réévaluation</b></p> <p>121. Plus-values de réévaluation sur immobilisations corporelles</p> <p>122. Plus-values de réévaluation sur immobilisations incorporelles</p> <p><b>13. Réserves</b></p> <p>130. Réserve légale</p> <p>131. Réserve indisponible</p> <p>133. Réserve disponible</p>	<p><b>12. Plus-values de réévaluation</b></p> <p>121. Plus-values de réévaluation sur immobilisations corporelles</p> <p>122. Plus-values de réévaluation sur immobilisations incorporelles</p> <p><b>13. Réserves</b></p> <p>131. Réserves indisponibles</p> <p>133. Réserves disponibles</p> <p>1331. Fonds de préfinancement</p> <p>1332. Réserve pour passif social</p>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>14. Bénéfice reporté ou perte reportée (-)</p> <p>15. Subsidés en capital</p>	<p>13. Résultats reportés</p> <p>130. Résultats reportés</p> <p>1301. Résultats reportés d'exercices antérieurs</p> <p>1302. Résultats reportés de l'exercice précédent</p> <p>1303. Résultats reportés de l'exercice</p> <p>15. Subsidés en capital, dons et legs obtenus</p> <p>151. Subsidés en capital, dons et legs d'entreprises privées</p> <p>1511. Subsidés en capital, dons et legs en capital d'entreprises privées</p> <p>1513. Dons et legs, sous la forme de biens patrimoniaux d'entreprises privées</p> <p>152. Subsidés en capital, dons et legs de familles, d'asbl et d'autres organismes</p> <p>1521. Subsidés en capital, dons et legs en capital de familles, d'asbl et d'autres organismes</p> <p>1523. Dons et legs, sous la forme de biens patrimoniaux, de familles, d'asbl et d'autres organismes</p>	<p>14. Résultats cumulés</p> <p>140. Excédents cumulés (+)</p> <p>141. Déficits cumulés (-)</p> <p>15. Subsidés en capital et donations à destination spécifique</p> <p>150. Subsidés en capital</p> <p>155. Donations à destination spécifique</p>	<p>14. Résultats reportés</p> <p>15. Subsidés en capital</p> <p>150. Montants reçus</p> <p>1500. Etat, Communauté, Région</p> <p>1501. Province</p> <p>1502. Ville, commune</p> <p>1503. CPAS</p> <p>1504. Autres autorités publiques à 1509</p>	<p>14. Solde positif (ou solde négatif (-))</p> <p>140. Solde positif</p> <p>141. Solde négatif (-)</p> <p>15. Subsidés en capital</p> <p>150. Etat, Communauté, Région</p> <p>151. Province</p> <p>152. Ville, commune</p> <p>154. Autres autorités accordant des subsides à 159</p>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>16. Provisions et impôts différés</p>	<p>154. Subsidés en capital des autorités supérieures                      1541. Subsidés en capital des autorités supérieures accordées en capital                      1542. Subsidés en capital, sous la forme de remboursement d'amortissements de prêts, par les autorités supérieures                      1543. Subsidés en capital, sous la forme de biens patrimoniaux, des autorités supérieures                      156. Subsidés en capital d'autres institutions publiques                      1561. Subsidés en capital d'autres institutions publiques                      1563. Subsidés en capital, sous la forme de biens patrimoniaux, d'autres institutions publiques</p> <p>16. Provisions pour risques et charges</p>	<p>159. Subsidés en capital intégrés au résultat (-)</p> <p>16. Provisions pour risques et charges</p>	<p>159. Montants transférés en résultats (-)                      1590. Etat, Communauté, Région                      1591. Province                      1592. Ville, commune                      1593. CPAS                      1594. Autres autorités à publiques                      1599.</p> <p>16. Provisions pour risques et charges</p>	<p>16. Provisions pour risques et charges</p>

Entrepises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>160. Provisions pour pensions et obligations similaires</p> <p>161. Provisions pour charges fiscales</p> <p>162. Provisions pour grosses réparations et gros entretien</p> <p>163. Provisions pour autres risques à charges</p> <p>165</p> <p>168. Impôts différés</p> <p>1680. Impôts différés afférents à des subsides en capital</p> <p>1681. Impôts différés afférents à des plus-values réalisées sur immobilisations incorporelles</p> <p>1682. Impôts différés afférents à des plus-values réalisées sur immobilisations corporelles</p>		<p>160. Provisions pour pensions et autres obligations similaires</p> <p>161. Provisions pour impôts</p> <p>162. Provisions pour grands travaux de réparation et grands travaux d'entretien</p> <p>163. Provisions pour autres risques à charges</p> <p>169</p>	<p>160. Provisions pour pensions et autres obligations similaires</p> <p>162. Provisions pour grands travaux d'entretien</p> <p>163. Provisions pour émoluments amariés</p> <p>164. Provisions pour autres risques à charges</p> <p>169.</p>	<p>160. Provisions pour pensions et autres obligations similaires</p> <p>162. Grands travaux de réparation et d'entretien</p> <p>163. Fonds des projets</p> <p>164. Autres risques et charges</p> <p>1641. Provisions pour activités à risques</p>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
1687. Impôts différés afférents à des plus-values réalisées sur titres émis par le secteur public belge  1688. Impôts différés étrangers				
<b>17. Dettes à plus d'un an</b>	<b>17. Dettes à plus d'un an</b>	<b>17. Dettes à plus d'un an</b>	<b>17. Dettes à plus d'un an</b>	<b>17. Dettes à plus d'un an</b>
170. Emprunts subordonnés	171. Emprunts contractés par la commune	172. Dettes de location-financement	170. Emprunts subordonnés	170. Emprunts subordonnés
1700. Convertibles	1710. Emprunts à charge de la commune	1720. Dettes de location-financement immobilière	171. Emprunts obligataires non subordonnés	171. Emprunts obligataires non subordonnés
1701. Non convertibles  171. Emprunts obligataires non subordonnés	1714. Emprunts contractés par la commune et remboursés par les autorités supérieures	1721. Dettes de location-financement mobilière	172. Dettes de location-financement et similaires	172. Dettes de location-financement et similaires
1710. Convertibles	1715. Emprunts d'assainissement et de consolidation			
1711. Non convertibles	172. Emprunts contractés par la commune pour des tiers	1722. Dettes d'emptytouse et de superficie		
172. Dettes de location-financement et assimilées	174. Dettes de location-financement à plus d'un an	173. Etablissements de crédit	173. Etablissements de crédit	173. Etablissements de crédit
173. Etablissements de crédit	175. Emprunts de préfinancement à plus d'un an			

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
1730. Dettes en compte 1731. Promesses 1732. Crédits d'acceptation 174. Autres emprunts 175. Dettes commerciales 1750. Fournisseurs 1751. Effets à payer 176. Acomptes reçus sur commandes	176. Etablissements publics	174. Autres emprunts 175. Dettes de fonctionnement 1750. Fournisseurs 1751. Autres dettes de fonctionnement 176. Acomptes sur commandes reçus	174. Autres emprunts 175. Dettes commerciales 1750. Fournisseurs 1751. Traités à payer 177. Avances Ministère de la Santé publique	1730. Dettes sur compte 1731. Promesses 1732. Crédits par acceptation 174. Autres emprunts 175. Dettes de fonctionnement 1750. Fournisseurs 1751. Traités à payer 1752. Dettes dans le chef de projets à payer 1753. Dettes à des partenaires dans un groupement d'intérêts 1754. Bourses à payer
178. Cautionnements reçus en numéraire 179. Dettes diverses	178. Cautionnements reçus (à plus d'un an) 177. Dettes diverses à plus d'un an	178. Cautionnements reçus en espèces 179. Autres dettes	178. Cautionnements reçus en espèces 179. Dettes diverses <b>18. Primes de fermeture</b> 180. Primes relatives aux immobilisations 181. Primes relatives aux frais de fonctionnement 189. Montants transférés en résultats (-)	178. Cautionnements reçus en espèces 179. Autres dettes

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>4. Dettes à un an au plus</p> <p>42. Dettes à plus d'un an échéant dans l'année</p> <p>420. Emprunts subordonnés</p> <p>4200. Convertibles</p> <p>4201. Non convertibles</p> <p>421. Emprunts obligataires non subordonnés</p> <p>4210. Convertibles</p> <p>4211. Non convertibles</p> <p>422. Dettes de location-financement et assimilées</p> <p>423. Etablissements de crédit</p> <p>4230. Dettes en compte</p>	<p>4. Comptes de tiers</p>	<p>4. Dettes à un an au plus</p> <p>42. Dettes à plus d'un an échéant dans l'année</p> <p>422. Dettes au titre de location-financement</p> <p>4220. Dettes de location-financement immobilière</p> <p>4221. Dettes de location-financement mobilière</p> <p>4222. Dettes au titre d'emphytéose et superficière</p> <p>423. Etablissements de crédit</p>	<p>4. Dettes à un an au plus</p> <p>42. Dettes à plus d'un an échéant dans l'année</p> <p>420. Emprunts subordonnés</p> <p>421. Emprunts obligataires non subordonnés</p> <p>422. Dettes de location-financement et similaires</p> <p>423. Etablissements de crédit</p>	<p>4. Dettes de fonctionnement à un an au plus</p> <p>42. Dettes à plus d'un an échéant dans l'année</p> <p>420. Emprunts subordonnés</p> <p>421. Emprunts obligataires non subordonnés</p> <p>422. Dettes de location-financement et similaires</p> <p>423. Etablissements de crédit</p> <p>4230. Dettes sur compte</p>



Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>4231. Promesses 4232. Crédits d'acceptation 424. Autres emprunts 425. Dettes commerciales 4250. Fournisseurs 4251. Effets à payer 426. Acomptes reçus sur commandes 428. Cautiionnements reçus en numéraire 429. Dettes diverses</p> <p><b>43. Dettes financières</b></p> <p>430. Etablissements de crédit - Emprunts en compte à terme fixe</p>	<p>424. Autres emprunts 425. Dettes de fonctionnement 4250. Fournisseurs 4251. Autres dettes de fonctionnement 426. Acomptes sur commandes reçus 428. Cautions reçues en espèces 429. Autres dettes</p> <p><b>43. Dettes financières</b></p> <p>430. Etablissements de crédit - Emprunts sur compte à terme fixe</p>	<p>424. Autres emprunts 425. Dettes concernant achats de biens et services 4250. Fournisseurs 4251. Traités à payer 427. Avances Ministère de la santé publique 428. Cautions reçues en espèces 429. Dettes diverses</p> <p><b>43. Dettes financières</b></p> <p>430. Etablissements de crédit à 434.</p>	<p>4231. Promesses 4232. Crédits par acceptation 424. Autres emprunts 425. Dettes de fonctionnement 4250. Fournisseurs 4251. Traités à payer 4252. Dettes en raison de projets à payer 4253. Dettes à partenaires d'un groupement d'intérêts 4254. Bourses à payer 428. Cautions reçues en espèces 429. Autres dettes</p> <p><b>430. Dettes financières</b></p> <p>430. Etablissements de crédit - emprunts sur compte à terme fixe</p>	<p>4231. Promesses 4232. Crédits par acceptation 424. Autres emprunts 425. Dettes de fonctionnement 4250. Fournisseurs 4251. Traités à payer 4252. Dettes en raison de projets à payer 4253. Dettes à partenaires d'un groupement d'intérêts 4254. Bourses à payer 428. Cautions reçues en espèces 429. Autres dettes</p> <p><b>430. Dettes financières</b></p> <p>430. Etablissements de crédit - emprunts sur compte à terme fixe</p>

Comptabilité 4/2002 - Comptabilité et audit dans le secteur non-marchand - Partie comptabilité

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>431. Etablissements de crédit - Promesses</p> <p>432. Etablissements de crédit - Crédits d'acceptation</p> <p>433. Etablissements de crédit - Dettes en compte courant</p>	<p>433. Dettes en compte-courant</p> <p>435. Amortissements d'emprunts</p> <p>4351. Amortissements périodiques d'emprunts</p> <p>4352. Amortissements anticipés d'emprunts</p> <p>436. Frais financiers des emprunts</p>	<p>431. Etablissements de crédit - Promesses</p> <p>433. Etablissements de crédit - Dettes en compte-courant</p> <p>438. Amortissements de capital échus et amortissements d'intérêts</p>		<p>431. Etablissements de crédit - Promesses</p> <p>432. Etablissements de crédit - Crédits par acceptation</p> <p>433. Etablissements de crédit - Dettes en compte-courant</p>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>439. Autres emprunts</p> <p><b>44. Dettes commerciales</b></p> <p>440. Fournisseurs</p> <p>441. Effets à payer</p> <p>444. Factures à recevoir</p>	<p>439. Autres emprunts</p> <p><b>44. Dettes commerciales</b></p> <p>440. Fournisseurs</p> <p>441. Effets à payer</p> <p>442. Factures à recevoir</p> <p>447. Factures à imputer</p>	<p>439. Autres emprunts</p> <p><b>44. Dettes de fonctionnement</b></p> <p>440. Fournisseurs</p> <p>441. Dettes de fonctionnement à l'égard de clients</p> <p>443. Avances service social à payer</p> <p>444. Factures à recevoir</p> <p>449. Autres dettes de fonctionnement</p>	<p>435. Autres emprunts à 439.</p> <p><b>44. Dettes courantes</b></p> <p>440. Fournisseurs</p> <p>441. Traités à payer</p> <p>443. Montants de rattrapage</p> <p>444. Factures à recevoir</p> <p>445. Médecins, dentistes, personnel infirmier et personnel paramédical</p> <p>4450. Médecins</p> <p>4451. Dentistes</p> <p>4452. Personnel infirmier</p> <p>4453. Personnel paramédical</p> <p>449. Divers</p>	<p>439. Autres emprunts</p> <p><b>44. Dettes de fonctionnement</b></p> <p>440. Fournisseurs</p> <p>441. Traités à payer</p> <p>444. Factures à recevoir</p> <p>445. Dettes en raison de projets à payer</p> <p>446. Dettes à des partenaires dans un groupement d'intérêts</p> <p>447. Bourses à payer</p> <p>449. Subsidés à rembourser</p>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p><b>45. Dettes fiscales, salariales et sociales</b></p> <p>450. Dettes fiscales estimées</p> <p>4500. Impôts belges sur à le résultat</p> <p>4504.</p> <p>4505. Autres impôts et taxes belges à</p> <p>4507.</p> <p>4508. Impôts et taxes étrangers</p> <p>451. TVA à payer</p> <p>452. Impôts et taxes à payer</p> <p>4520. Impôts belges à sur le résultat</p> <p>4524.</p> <p>4525 Autres impôts et taxes belges à</p> <p>4527.</p> <p>4528. Impôts et taxes étrangers</p> <p>453. Précomptes retenus</p> <p>454. Office National de la Sécurité Sociale</p>	<p><b>45. Dettes fiscales, salariales et sociales</b></p> <p>451. TVA</p> <p>452. Impôts et taxes</p> <p>453. Précomptes</p> <p>4530. Précomptes professionnels</p> <p>4531. Précomptes mobiliers</p> <p>4533. (Autres) précomptes fiscaux</p> <p>454. Cotisations sociales</p> <p>4540. Sécurité sociale</p>	<p><b>45. Dettes fiscales, salariales et sociales</b></p> <p>452. Impôts et taxes à payer</p> <p>453. Précomptes retenus</p> <p>454. Sécurité sociale</p> <p>4541. ONSS</p>	<p><b>45. Dettes fiscales, salariales et sociales</b></p> <p>450. Montant estimé des dettes fiscales</p> <p>4505. Autres impôts et taxes belges à</p> <p>4507.</p> <p>451. TVA à payer</p> <p>452. Impôts et taxes à payer</p> <p>453. Précomptes retenus</p> <p>454. ONSS</p>	<p><b>45. Dettes fiscales, salariales et sociales</b></p> <p>450. Montant estimé des dettes fiscales</p> <p>4505. Autres impôts et taxes belges à</p> <p>4507.</p> <p>4508. Taxes et impôts étrangers</p> <p>451. TVA à payer</p> <p>452. Taxes et impôts à payer</p> <p>4525 Autres taxes et impôts belges à</p> <p>4527</p> <p>4528. Taxes et impôts étrangers</p> <p>453. Précomptes retenus</p> <p>454. ONSS</p> <p>4541. ONSS salariés belges</p>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>455. Rémunérations</p> <p>456. Pécules de vacances</p> <p>459. Autres dettes sociales</p> <p><b>46. Acomptes reçus sur commandes</b></p> <p><b>47. Dettes découlant de l'affectation du résultat</b></p> <p>470. Dividendes et tantièmes d'exercices antérieurs</p> <p>471. Dividendes de l'exercice</p> <p>472. Tantièmes de l'exercice</p> <p>473. Autres allocataires</p> <p><b>48. Dettes diverses</b></p> <p>480. Obligations et coupons échus</p>	<p>4543. Retenues au titre de sécurité sociale pour entrepreneurs non enregistrés</p> <p>4545. Contributions pour pensions</p> <p>455. Rémunérations nettes</p> <p>458. Autres retenues sur rémunérations</p>	<p>4542. Autres organismes assureurs</p> <p>4543. Service social commun</p> <p>455. Rémunérations nettes à payer</p> <p>456. Pécule de vacances</p> <p>459. Autres dettes sociales</p> <p><b>46. Acomptes reçus</b></p> <p>460. Acomptes payés par patients</p> <p>461. Autres acomptes</p> <p><b>47. Dettes résultant de l'affectation du résultat</b></p> <p><b>48. Dettes diverses</b></p> <p>480. Avances reçues</p> <p>486. Compte-courant interne</p>	<p>455. Rémunérations</p> <p>456. Pécule de vacances</p> <p>459. Autres dettes sociales</p> <p><b>46. Acomptes reçus</b></p> <p>460. Acomptes payés par patients</p> <p>461. Autres acomptes</p> <p><b>47. Dettes résultant de l'affectation du résultat</b></p> <p><b>48. Dettes diverses</b></p> <p>481. Dépôts de patients reçus en espèces</p>	<p>4542. Service Sécurité sociale Outre-mer pour coopérants</p> <p>455. Rémunérations</p> <p>456. Pécule de vacances</p> <p>459. Autres dettes sociales</p> <p><b>46. Acomptes reçus</b></p> <p>460. Part non engagée des subsides reçus</p> <p>461. Acomptes reçus sur commandes</p> <p><b>48. Dettes diverses</b></p> <p>480. Obligations et coupons échus</p>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>488. Cautionnements reçus en numéraire</p> <p>489. Autres dettes diverses</p> <p><b>49. Comptes de régularisation et comptes d'attente</b></p> <p>492. Charges à imputer</p> <p>493. Produits à reporter</p> <p>497. Ecart de conversion</p> <p>499. Comptes d'attente</p>	<p>466. Créditeurs divers</p> <p>467. Participations à payer</p> <p>469. Dettes en compte-courant</p> <p><b>48. Opérations pour compte de tiers</b></p> <p><b>49. Comptes de régularisation et comptes d'attente</b></p>	<p>488. Cautions reçues en espèces</p> <p>489. Autres dettes diverses</p> <p><b>49. Comptes de régularisation</b></p>	<p>488. Garanties</p> <p><b>49. Comptes de régularisation et comptes d'attente</b></p>	<p>488. Cautions reçues en espèces</p> <p>489. Autres dettes diverses</p> <p><b>49. Comptes de régularisation</b></p>

## Principaux écarts

A comparer entre eux les différents bilans, quelques écarts importants se dégagent :

- Il y a d'abord le degré de détail qui est obligatoire : dans les communes, par exemple, de reproduire de manière très détaillée les immobilisations corporelles, selon un schéma rigoureux, alors que pour les CPAS flamands on se contente d'imposer quelques rubriques principales, libre à l'organisme de pousser plus loin les subdivisions. La même remarque vaut aussi pour d'autres rubriques, comme les immobilisations financières, les stocks, etc.
- L'enregistrement à l'actif des subsides en capital dans les communes, alors que dans les autres organisations non-marchandes et dans les entreprises, ceux-ci sont directement pris en charge du compte de résultats.
- Des écarts importants se constatent aussi pour les capitaux propres. C'est ainsi que la classe 10 porte des intitulés différents : Capital; Patrimoine; Dotations, apports et dons en capital; alors que les Mutuelles ne connaissent même pas la classe 10 et ne parlent que de réserves et de résultats cumulés. De manière générale, nous pouvons dire que la répartition des fonds propres diffère fortement, non seulement en termes d'intitulé, mais aussi de contenu.
- Pour finir, nous attirons l'attention sur la grande diversité de numérotations et d'appellations. Dans beaucoup de cas, plusieurs comptes similaires se voient attribuer, sans la moindre raison, une autre numérotation ou une appellation différente. On peut en conclure que pour les réformes, on a généralement suivi sa propre voie, sans tenir compte des réformes dans d'autres secteurs. Une approche intégrée serait préférable.

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p><b>Actif</b></p> <p><b>2.</b> Frais d'établissement, actifs immobilisés et créances à plus d'un an</p> <p><b>20.</b> Frais d'établissement</p> <p>200. Frais de constitution et d'augmentation de capital</p> <p>201. Frais d'émission d'emprunts</p> <p>202. Autres frais d'établissement</p> <p>204. Frais de restructuration</p> <p><b>21. Immobilisations incorporelles</b></p> <p>210. Frais de recherche et de développement</p> <p>211. Concessions, brevets, licences, savoir-faire, marques et droits similaires</p>	<p><b>Actif</b></p> <p><b>2.</b> Frais d'établissement, immobilisations et créances à plus d'un an</p> <p><b>20.</b> Frais d'établissement</p> <p>200. Frais d'établissement et d'apport</p> <p>202. Autres frais d'établissement</p> <p>204. Frais de restructuration</p> <p><b>21. Immobilisations incorporelles</b></p> <p>210. Frais de recherche et de développement</p> <p>211. Concessions, brevets, licences, savoir-faire, marques et droits similaires</p>	<p>Le décret du 5 août 1995 portant organisation générale de l'enseignement supérieur dans les établissements supérieurs prévoit uniquement en son article 91 que le Conseil doit tenir une comptabilité complète, sans autres précisions</p>	<p><b>Actif</b></p> <p><b>2.</b> Frais d'établissement, immobilisations et créances à plus d'un an</p> <p><b>20.</b> Frais d'établissement</p> <p>200. Frais d'établissement</p> <p>201. Frais de restructuration</p> <p><b>21. Immobilisations incorporelles</b></p>	<p><b>Actif</b></p> <p><b>2.</b> Immobilisations et créances avec une durée de plus d'un an</p> <p><b>20.</b> Frais d'établissement</p> <p>200. Frais d'établissements: frais liés aux donations et aux apports</p> <p>201. Autres frais d'établissement</p> <p>202. Frais de restructuration</p> <p><b>21. Immobilisations incorporelles</b></p> <p>210. Projets et études</p> <p>211. Concessions, brevets, licences, logiciel, savoir-faire, marques et droits similaires</p>



Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
212. Goodwill 213. Acomptes versés <b>22. Terrains et constructions</b> 220. Terrains 221. Constructions 222. Terrains bâtis 223. Autres droits réels sur des immeubles	213. Acomptes <b>22. Terrains et constructions</b> 220. Terrains 221. Constructions 222. Terrains construits 223. Autres droits réels sur biens immobiliers	212. Acomptes relatifs à des immobilisations incorporelles <b>22. Terrains, constructions et bois</b> 220. Terrains 221. Constructions 222. Terrains construits 223. Autres droits réels sur biens immobiliers	212. Acomptes relatifs à des immobilisations incorporelles <b>22. Terrains, constructions et bois</b> 220. Terrains 221. Constructions 222. Terrains construits 223. Autres droits réels sur biens immobiliers	212. Acomptes relatifs à des immobilisations incorporelles <b>22. Terrains, constructions et bois</b> 220. Terrains 221. Constructions 222. Terrains construits 223. Autres droits réels sur biens immobiliers

Comptabilité 4/2002 - Comptabilité et audit dans le secteur non-marchand - Partie comptabilité

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>23. Installations, machines et outillage</p>	<p>23. Installations, machines et outillage                      230. Installations                      231. Machines                      232. Outillage</p>	<p>23. Installations, machines et outillage</p>	<p>224. Routes                      225. Ouvrages d'art                      226. Cours d'eau et bassins d'eau                      227. Bois</p>	<p>23. Installations, machines, outillage et matériel informatique                      230. Installations, machines et outillage                      231. Matériel informatique</p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>24. Mobilier et matériel roulant</p>	<p>24. Mobilier et matériel roulant</p> <p>240. Mobilier</p> <p>241. Matériel roulant</p>		<p>24. Mobilier, matériel et matériel roulant</p>	<p>24. Mobilier, matériel roulant et patrimoine artistique mobilier</p> <p>240. Mobilier et équipements de bureaux</p> <p>241. Matériel roulant</p> <p>242. Patrimoine artistique</p> <p>244. Autres actifs mobiliers</p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>25. Immobilisations détenues en location-financement et droits similaires</p> <p>250. Terrains et constructions</p> <p>251. Installations, machines et outillage</p> <p>252. Mobilier et matériel roulant</p>	<p>25. Actifs immobilisés en location-financement ou autres droits similaires</p> <p>250. Terrains et constructions</p> <p>251. Installations, machines et outillage</p> <p>252. Mobilier et matériel roulant</p>	<p>25. Actifs immobilisés en location-financement ou autres droits similaires</p> <p>250. Terrains et constructions</p> <p>251. Installations, machines et outillage</p> <p>252. Mobilier, matériel et matériel roulant</p>	<p>25. Actifs immobilisés en location-financement ou autres droits similaires</p> <p>250. Terrains en location-vente</p> <p>251. Constructions en location-vente</p> <p>252. Installations, machines et équipement en location-vente</p> <p>253. Mobilier et matériel roulant en location-vente</p>	<p>25. Actifs immobilisés en location-financement ou autres droits similaires</p> <p>250. Terrains en location-vente</p> <p>251. Constructions en location-vente</p> <p>252. Installations, machines et équipement en location-vente</p> <p>253. Mobilier et matériel roulant en location-vente</p>
<p>26. Autres immobilisations corporelles</p>	<p>26. Autres immobilisations corporelles</p>	<p>26. Autres immobilisations corporelles, immobilisations en construction et acomptes</p> <p>260. Grands travaux de réparation et d'entretien</p> <p>265. Frais d'aménagement d'immeubles pris en location</p> <p>266. Matériel destiné au prêt à</p> <p>269.</p>	<p>26. Autres immobilisations corporelles</p> <p>261. Autres</p> <p>262. Immobilisations non destinées à l'exploitation</p> <p>2620. Infrastructures</p> <p>2621. Biens patrimoniaux immobiliers</p> <p>2622. Biens patrimoniaux mobiliers</p> <p>2623. En dépôt, pour cause de legs</p>	<p>26. Autres immobilisations corporelles</p> <p>261. Autres</p> <p>262. Immobilisations non destinées à l'exploitation</p> <p>2620. Infrastructures</p> <p>2621. Biens patrimoniaux immobiliers</p> <p>2622. Biens patrimoniaux mobiliers</p> <p>2623. En dépôt, pour cause de legs</p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>27. Immobilisations corporelles en cours et acomptes versés</p>	<p>27. Actifs immobilisés en construction et acomptes</p>		<p>27. Part des réassureurs dans les provisions</p> <p>271. Provision technique</p> <p>272. Provisions pour IBNR (<i>Incurring but non recorded</i>)</p> <p>273. Autres provisions</p>	<p>2624. Autres (p.ex. Subsidés d'investissement accordés)</p> <p>27. Actifs immobilisés en construction</p>
<p>28. Immobilisations financières</p> <p>280. Participations dans des entreprises liées</p> <p>2800. Valeur d'acquisition</p> <p>2801. Montants non appelés (-)</p> <p>2808. Plus-values actées</p> <p>2809. Réductions de valeur actées (-)</p> <p>281. Créances sur des entreprises liées</p>	<p>28. Immobilisations financières</p> <p>280. Participations dans des entreprises « spin-off »</p> <p>2800. Valeur d'acquisition</p> <p>2801. Montants restant dus (-)</p> <p>2808. Plus-values enregistrées</p> <p>2809. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p>281. Créances sur entreprises « spin-off »</p>	<p>28. Immobilisations financières</p> <p>280. Participations dans des entreprises liées et dans des entités avec lesquelles il existe un lien de participation</p> <p>281. Créances sur entités liées et sur entités avec lesquelles il existe un lien de participation</p>	<p>28. Immobilisations financières</p> <p>280. Participations et actions</p> <p>2800. Participations et actions, achat</p> <p>2801. Participations dans des entreprises publiques, restant dues (-)</p> <p>281. Créances</p>	<p>28. Immobilisations financières</p> <p>280. Participations et actions</p> <p>2800. Participations et actions, achat</p> <p>2801. Participations dans des entreprises publiques, restant dues (-)</p> <p>281. Créances</p>

Comptabilité 4/2002 - Comptabilité et audit dans le secteur non-marchand - Partie comptabilité

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>2810. Créances en compte                      2811. Traités à recevoir                      2812. Titres à revenu fixe                      2817. Créances douteuses                      2819. Réductions de valeur actées (-)                      282. Participations dans entreprises avec lesquelles il existe un lien de participation                      2820. Valeur d'acquisition                      2821. Montants non appelés (-)                      2828. Plus-values actées                      2829. Réductions de valeur actées (-)                      283. Créances sur entreprises avec lesquelles il existe un lien de participation                      2830. Créances en compte                      2831. Traités à recevoir                      2832. Titres à revenu fixe                      2837. Créances douteuses                      2839. Réductions de valeur actées (-)                      284. Autres actions et parts                      2840. Valeur d'acquisition                      2841. Montants non appelés (-)                      2848. Plus-values actées                      2849. Réductions de valeurs actées (-)                      285. Autres créances</p>	<p>2810. Créances sur compte                      2811. Traités à encaisser                      2812. Titres à taux fixe                      2817. Débiteurs douteux                      2819. Moins-values enregistrées (-)                      282. Participations dans d'autres sociétés                      2820. Valeur d'acquisition                      2821. Montants restant dus (-)                      2828. Plus-values enregistrées                      2829. Réductions de valeur enregistrées (-)                      283. Créances sur d'autres personnes morales                      2830. Créances sur comptes                      2831. Traités à encaisser                      2832. Titres à taux fixe                      2837. Débiteurs douteux                      2839. Réductions de valeur enregistrées (-)                      284. Autres actions                      2840. Valeur d'acquisition                      2841. Montants restant dus (-)                      2848. Plus-values enregistrées                      2849. Moins-values enregistrées (-)                      285. Autres créances</p>		<p>284. Autres actions                      285. Autres créances</p>	

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
2850. Créances en compte 2851. Effets à recevoir 2852. Titres à revenu fixe 2857. Créances douteuses 2859. Réductions de valeur actées (-) 288. Cautionnements versés en numéraire	2850. Créances sur comptes 2851. Traités à encaisser 2852. Titres à taux fixe 2857. Débiteurs douteux 2859. Réductions de valeur enregistrées (-) 288. Cautions payées en espèces	288. Cautions payées en espèces <b>29. Créances à plus d'un an</b> <b>Créances sur entités mutualistes</b>	288. Cautions payées en espèces <b>29. Créances à plus d'un an</b> <b>Créances sur entités mutualistes</b>	288. Cautions payées en espèces <b>29. Créances à plus d'un an</b>
290. Créances commerciales 2900. Clients 2901. Effets à recevoir 2906. Acomptes versés	290. Créances de fonctionnement 2900. Créances de fonctionnement à plus d'un an 2901. Traités à encaisser 2906. Créances sur le Département Education	290. XXXXXX (c'est ce qui figure dans la circulaire de l'Office de contrôle) 291. Créances sur l'union nationale 292. Créances sur mutuelles 293. Créances sur sociétés d'assistance mutuelle 294. Créances sur entités liées et sur entités avec lesquelles il existe un lien de participation 295. Réductions de valeur enregistrées (-)	290. Créances au titre de prestations 2900. Créances sur organismes divers 2901. Produits à percevoir 2902. Acomptes	290. Créances au titre de prestations 2900. Créances sur organismes divers 2901. Produits à percevoir 2902. Acomptes

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
2907. Créances douteuses 2909. Réductions de valeur actées (-) 291. Autres créances 2910. Créances sur compte 2911. Effets à recevoir 2917. Créances douteuses 2919. Réductions de valeur actées (-) 3. <u>Stocks et commandes en cours d'exécution</u> 30. <u>Approvisionnements - Matières premières</u>	2907. Débiteurs douteux 2909. Réductions de valeur enregistrées (-) 291. Autres créances 2910. Autres créances à plus d'un an 2911. Traités à encaisser 2917. Débiteurs douteux 2919. Réductions de valeur enregistrées (-) 3. <u>Stocks</u> 30. <u>Approvisionnements</u>		Autres créances 298. Autres créances 299. Réductions de valeur enregistrées (-) 3. <u>Stocks</u>	292. Autres créances à plus d'un an 291. Créances au titre de subsides 3. <u>Stocks et commandes en cours d'exécution</u> 30. <u>Approvisionnements et fournitures</u>



Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>300. Valeur d'acquisition 309. Réductions de valeur actées (-)</p> <p><b>31. Approvisionnements - Fournitures</b></p> <p>310. Valeur d'acquisition 319. Réductions de valeur actées (-)</p> <p><b>32. En-cours de fabrication</b></p> <p>320. Valeur d'acquisition 329. Réductions de valeur actées (-)</p> <p><b>33. Produits finis</b></p> <p>330. Valeur d'acquisition 339. Réductions de valeur actées (-)</p> <p><b>34. Marchandises</b></p> <p>340. Valeur d'acquisition 349. Réductions de valeur actées (-)</p> <p><b>35. Immeubles destinés à la vente</b></p> <p>350. Valeur d'acquisition</p>	<p>300. Valeur d'acquisition 309. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>31. Approvisionnementnements</b></p> <p>310. Valeur d'acquisition 319. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>32. En-cours de fabrication</b></p> <p>320. Valeur d'acquisition 329. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>33. Produits finis</b></p> <p>330. Valeur d'acquisition 339. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>34. Marchandises</b></p> <p>340. Valeur d'acquisition 349. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>36. Livres et syllabus</b></p> <p>360. Valeur d'acquisition</p>		<p><b>31. Biens de consommation</b></p> <p>310. Stocks matériel de bureau</p> <p>311. Biens destinés à la vente ou attribution d'avantages en nature</p>	<p><b>31. En-cours de fabrication</b></p> <p><b>33. Produits finis</b></p> <p><b>34. Marchandises</b></p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>359. Réductions de valeur actées (-)</p> <p><b>36. Acomptes versés sur achats pour stocks</b></p> <p>360. Acomptes versés</p> <p>369. Réductions de valeur actées (-)</p> <p><b>37. Commandes en cours d'exécution</b></p> <p>370. Valeur d'acquisition</p> <p>371. Bénéfice pris en compte</p> <p>379. Réductions de valeur actées (-)</p> <p><b>4. Créances à un an au plus</b></p> <p><b>40. Créances commerciales</b></p> <p>400. Clients</p>	<p>369. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>37. Acomptes</b></p> <p>370. Valeur d'acquisition</p> <p>379. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>35. Commandes en cours d'exécution</b></p> <p>350. Valeur d'acquisition</p> <p>359. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>4. Créances à un an au plus</b></p> <p><b>40. Créances de fonctionnement</b></p> <p>400. Créances de fonctionnement</p> <p>4000. Allocations de fonctionnement</p> <p>4001. Créances sur le département de l'éducation</p>			<p><b>36. Acomptes sur achats de stocks</b></p> <p><b>37. Commandes en cours d'exécution</b></p> <p><b>4. Créances à un an au plus</b></p> <p><b>40. Créances au titre d'impôts et d'exploitation</b></p> <p>400. Créances fiscales</p>
			<p><b>4. Créances à un an au plus</b></p> <p><b>40. Créances au titre de prestations, subsides, cotisations et à la suite de mutations</b></p> <p>400. Créances au titre de prestations sur des membres - prestations incluses</p> <p>4005. Assurance libre et complémentaire</p> <p>4008. Créances douteuses</p> <p>4009. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p>401. Créances sur tiers-payants incluses</p> <p>4010. Tiers-payants: prestations incluses</p>	

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>401. Effets à recevoir</p> <p>404. Produits à recevoir</p> <p>406. Acomptes versés</p> <p>407. Créances douteuses</p>	<p>401. Comptes étudiants</p> <p>404. Allocations sociales</p> <p>405. Produits de fonctionnement à encaisser</p> <p>407. Créances douteuses</p>		<p>4019. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p>402. Créances au titre de prestations - sur tiers responsables (même répartition que 400)</p> <p>403. Créances sur réassureurs (même répartition que 400)</p> <p>404. Subsidés et interventions des autorités à recevoir (même répartition que 400)</p> <p>405. Coisations à encaisser (même répartition que 400)</p> <p>406. Acomptes aux membres</p> <p>407. Autres créances</p> <p>408. Epargne prénuptiale : créances au titre de mutations</p>	<p>401. Créances relatives au fonctionnement</p>
<p>409. Réductions de valeur actées (-)</p> <p><b>41. Autres créances</b> 410. Capital appelé, non versé</p>	<p>408. Solde débiteur sur fournisseurs</p> <p>49. Réductions de valeur sur créances douteuses enregistrées (-)</p> <p><b>41. Autres créances</b> 411. Créances au titre d'autres activités accessoires</p>		<p><b>41. Autres créances</b> 411. XXXXXXXX (figure tel quel dans la circulaire de l'Office de Contrôle)</p>	<p><b>41. Autres créances</b> 410. Créances à plus d'un an échéant dans l'année</p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>411. TVA à récupérer</p> <p>412. Impôts et précomptes à récupérer</p> <p>4120 Impôts belges sur le résultat</p> <p>4124. Autres impôts et taxes belges à</p> <p>4127. Impôts et taxes étrangers</p> <p>4128. Impôts et taxes étrangers</p>	<p>4110. Créances au titre d'autres activités accessoires: chiffre d'affaires des produits</p> <p>4115. Créances au titre d'autres activités accessoires: prestations de services</p> <p>4418. Créances au titre d'autres activités accessoires: autres</p> <p>412. Impôts à récupérer</p> <p>413. Subsidés en intérêts à percevoir</p> <p>4130. Subsidés en intérêts à percevoir</p> <p>4131. Autres subsidés à recevoir</p>		<p>412. Impôts et précomptes à récupérer</p>	<p>4100. Créances à plus d'un an sur institutions diverses, échéant dans l'année</p> <p>4101. Produits à plus d'un an échéant dans l'année à encaisser</p> <p>4102. Acomptes à plus d'un an échéant dans l'année</p> <p>4103. Créances au titre de subsidés à plus d'un an, échéant dans l'année</p> <p>4104. Autres créances à plus d'un an, échéant dans l'année</p> <p>414. TVA Récupérable</p> <p>411. Impôts et précomptes à récupérer</p> <p>412. Subsidés de fonctionnement à recevoir</p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
414. Produits à recevoir  416. Créances diverses  417. Créances douteuses  418. Cautions versés en numéraire  419. Réductions de valeur actées (-)	415. Produits à percevoir 4150. Produits à percevoir 4151. Loyers à recevoir 414. Avances au personnel  416. Créances diverses 4160. Créances diverses 4161. C/C asbl sécurité sociale 417. Créances douteuses 418. Cautions payées en espèces  419. Réductions de valeur sur créances douteuses enregistrées (-)		414. Produits à percevoir 415. Créanciers ayant un solde en débit  416. Créances diverses  417. Créances douteuses 418. Cautions payées en espèces  419. Réductions de valeur enregistrées (-)  <b>42. Dépenses à intégrer</b>	413. Produits à percevoir  415. Autres créances diverses  418. Cautions payées en espèces

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p><b>49. Comptes de régularisation et comptes d'attente</b></p> <p>490. Charges à reporter</p>	<p><b>49. Comptes de régularisation</b></p>		<p>4220. Factures à tarifier - services de tarification (par support magnétique)</p> <p>4221. Factures à tarifier - services de tarification (non par support magnétique)</p> <p>4270. Rejets services de tarification (par support magnétique)</p> <p>4271. Rejets services de tarification (non par support magnétique)</p> <p><b>47. Créances sur entités mutualistes</b></p> <p>470. Compte-courant avec l'assurance obligatoire</p> <p>471. Compte-courant avec l'union nationale</p> <p>472. Compte-courant avec les mutuelles</p> <p>473. Compte-courant avec les sociétés d'assistance mutuelle</p> <p>474. Compte-courant avec entités liées et avec les entités avec lesquelles il existe un accord de collaboration</p>	<p><b>49. Comptes de régularisation et comptes d'attente</b></p> <p>490. Frais à reporter</p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
491. Produits acquis 496. Ecart de conversion 499. Comptes d'attente <b>5. Placements de trésorerie et valeurs disponibles</b>	<b>5. Placements de trésorerie et liquides</b>	491. Produits acquis 498. Comptes d'attente - débit <b>5. Placements de trésorerie et liquides</b>	491. Produits acquis 499. Comptes d'attente - débit <b>5. Placements de trésorerie et liquides</b>	491. Produits acquis 499. Comptes d'attente - débit <b>5. Placements de trésorerie et liquides</b>
<b>50. Actions propres</b> <b>51. Actions et parts</b> 510. Valeur d'acquisition 511. Montants non appelés (-) 519. Réductions de valeur actées (-)	<b>51. Actions</b> 510. Valeur d'acquisition 511. Montants non appelés (-) 519. Réductions de valeur enregistrées (-)	<b>51. Titres à taux fixe</b> 510. Valeur d'acquisition 519. Réductions de valeur enregistrées (-)	<b>51. Titres à taux fixe</b> 510. Valeur d'acquisition 519. Réductions de valeur enregistrées (-)	<b>51/53. Placements de trésorerie</b> 510. Placements de trésorerie en actions 511. Placements de trésorerie en titres à taux fixe à un an au plus 512. Placements de trésorerie en titres à taux fixe à plus d'un an 513. Dépôts à terme à un an au plus 514. Dépôts à terme à plus d'un an
<b>52. Titres à taux fixe</b> 520. Valeur d'acquisition 529. Réductions de valeur actées (-)	<b>52. Titres à taux fixe</b> 520. Valeur d'acquisition 529. Réductions de valeur enregistrées (-)	<b>52. Dépôts à terme</b> 520. Valeur nominale 529. Réductions de valeur enregistrées (-)	<b>52. Dépôts à terme</b> 520. Valeur nominale 529. Réductions de valeur enregistrées (-)	<b>52. Dépôts à terme</b> 520. Valeur nominale 529. Réductions de valeur enregistrées (-)
<b>53. Dépôts à terme</b> 530. De plus d'un an 531. De plus d'un mois et à un an au plus 532. D'un mois au plus	<b>53. Dépôts à terme</b> 530. A plus d'un an 531. A plus d'un mois et à un an au plus 532. A un mois au plus	<b>53. Dépôts à terme</b> 530. Valeur nominale 531. Réductions de valeur enregistrées (-)	<b>53. Dépôts à terme</b> 530. Valeur nominale 531. Réductions de valeur enregistrées (-)	<b>53. Dépôts à terme</b> 530. Valeur nominale 531. Réductions de valeur enregistrées (-)

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>539. Réductions de valeur actées (-)</p> <p><b>54. Valeurs échues à l'encaissement</b></p> <p><b>55. Etablissements de crédit</b></p> <p>550. Comptes ouverts auprès des divers établissements, à subdiviser en:</p> <p>... 0 Comptes courants</p> <p>... 1. Chèques émis (-)</p> <p>... 9. Réductions de valeur actées (-)</p> <p><b>56. Office des chèques postaux</b></p> <p>560. Compte-courant</p> <p>561. Chèques émis (-)</p> <p><b>57. Caisses</b></p> <p>570. Caisses-espèces</p> <p>à</p> <p>577. Caisses-timbres</p> <p>578. Caisses-timbres</p> <p><b>58. Virements internes</b></p>	<p>539. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>54. Valeurs échues à encaisser</b></p> <p><b>55. Etablissements de crédit</b></p> <p>550. Comptes à vue établissement financier A</p> <p>551. Comptes à vue établissement financier B</p> <p>559. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>56. Services chèques et virements postaux</b></p> <p>560. Compte-courant chèques postaux</p> <p>569. Réductions de valeur enregistrées (-)</p> <p><b>57. Caisses</b></p> <p>570. Caisses - espèces</p> <p>578. Caisses - timbres</p> <p><b>58. Transferts internes</b></p> <p>580. Transferts internes</p>		<p><b>53. Autres placements de trésorerie</b></p> <p><b>54. Valeurs échues à encaisser</b></p> <p><b>55. Etablissements de crédit</b></p> <p><b>56. Services chèques et virements postaux</b></p> <p><b>57. Caisses</b></p> <p><b>58. Transferts internes</b></p>	<p><b>54/ Liquides</b></p> <p><b>58.</b> Valeurs échues à encaisser</p> <p>540. Valeurs échues à encaisser</p> <p>550. Comptes financiers</p> <p>570. Caisses</p> <p>580. Transferts internes</p>



Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p><b>Passif</b></p> <p><b>1. Fonds propres, provisions pour risques et charges et dettes à plus d'un an</b></p> <p><b>10. Capital</b></p> <p>100. Capital souscrit</p> <p>101. Capital non appelé (-)</p> <p><b>11. Primes d'émissions</b></p>	<p><b>Passif</b></p> <p><b>1. Capitaux propres, provisions et dettes à plus d'un an</b></p> <p><b>10. Patrimoine</b></p> <p>100. Patrimoine issu du bilan initial</p> <p>101. Augmentations</p> <p>102. Réductions</p>	<p><b>Passif</b></p> <p><b>1. Capitaux propres, provisions et dettes à plus d'un an</b></p>	<p><b>Passif</b></p> <p><b>1. Capitaux propres, provisions pour risques et charges et dettes à plus d'un an</b></p> <p><b>10. Capital</b></p> <p>101. Capital initial</p> <p>102. Réserves prises en capital</p> <p>103. Résultats pris en capital</p> <p>104. Autres pris en capital</p> <p><b>11. Capital permanent en raison de dons</b></p> <p>110. Capital permanent en raison de dons en espèces</p>	<p><b>Passif</b></p> <p><b>1. Capitaux propres, provisions pour risques et charges et dettes à plus d'un an</b></p> <p><b>10. Capital</b></p> <p>101. Capital initial</p> <p>102. Réserves prises en capital</p> <p>103. Résultats pris en capital</p> <p>104. Autres pris en capital</p> <p><b>11. Capital permanent en raison de dons</b></p> <p>110. Capital permanent en raison de dons en espèces</p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p><b>12. Plus-values de réévaluation</b></p> <p>120. Plus-values de réévaluation sur immobilisations incorporelles</p> <p>121. Plus-values de réévaluation sur immobilisations corporelles</p> <p>122. Plus-values de réévaluation sur immobilisations financières</p> <p>123. Plus-values de réévaluation sur stocks</p> <p>124. Reprises de réductions de valeur sur placements de trésorerie</p> <p><b>13. Réserves</b></p> <p>130. Réserve légale</p> <p>131. Réserves indisponibles</p> <p>1310. Réserve pour actions propres</p> <p>1311. Autres réserves indisponibles</p> <p>132. Réserves immunisées</p> <p>133. Réserves disponibles</p>	<p><b>12. Plus-values de réévaluation</b></p> <p>121. Plus-values de réévaluation sur immobilisations corporelles</p> <p>122. Plus-values de réévaluation sur immobilisations incorporelles</p>		<p><b>13. Réserves</b></p> <p>1300. Réserves du service soins médicaux</p> <p>1301. Réserves du service soins à l'étranger</p> <p>1398. Réserves centre administratif</p>	<p>111. Capital permanent en raison de dons en nature</p> <p><b>12. Plus-values de réévaluation</b></p> <p>121. Plus-values de réévaluation sur immobilisations corporelles</p> <p>122. Plus-values de réévaluation sur immobilisations incorporelles</p> <p><b>13. Fonds de réserves</b></p> <p>130. Fonds de réserves ordinaires, transferts de service normal</p> <p>131. Fonds de réserves extraordinaires, transferts de service extraordinaire</p> <p>132. Fonds de réserves extraordinaires, transferts de service normal</p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p><b>14. Bénéfice reporté ou perte reportée (+)</b></p>	<p><b>14. Résultats cumulés</b>  140. Excédents cumulés (+)  1401. Déficit cumulés (-)</p>		<p><b>14. Déficit cumulés</b>  1400. Déficit cumulés du service soins médicaux  1401. Déficit cumulés du service soins à l'étranger  1498. Déficit cumulés centre administratif</p>	<p><b>14. Résultats transférés</b>  140. Excédent de l'exercice actuel  141. Déficit de l'exercice actuel  143. Excédents des exercices antérieurs  144. Déficit des exercices antérieurs</p>
<p><b>15. Subsides en capital</b></p>	<p><b>15. Subsides en capital</b>  150. Subsides en capital</p>			<p><b>15. Subsides en capital</b>  151. Subsides en capital des autorités supérieures  152. Subsides sous la forme de remboursement d'amortissements d'emprunts</p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>16. Provisions et impôts différés</p>	<p>159. Subsidés en capital pris en résultat</p> <p>16. Provisions pour risques et charges</p>		<p>16. Provisions</p> <p>Provisions techniques relatives à l'épargne prénuptiale</p> <p>160. Provisions techniques relatives à l'épargne prénuptiale</p> <p>Provisions techniques des services autres que l'épargne prénuptiale</p> <p>161. Provisions techniques</p>	<p>159. Subsidés en capital pris en résultat</p> <p>16. Provisions pour risques et charges</p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>160. Provisions pour pensions et obligations similaires</p> <p>161. Provisions pour charges fiscales</p> <p>162. Provisions pour grosses réparations et gros entretien</p> <p>163. Provisions pour autres risques à et charges</p> <p>165.</p> <p>168. Impôts différés</p> <p>1680. Impôts différés afférents à des subsides en capital</p> <p>1681. Impôts différés afférents à des plus-values réalisées sur immobilisations incorporelles</p> <p>1682. Impôts différés afférents à des plus-values réalisées sur immobilisations corporelles</p>	<p>160. Provisions pour pensions et obligations similaires</p> <p>162. Provisions pour grands travaux de réparation et d'entretien</p> <p>163. Provisions pour autres risques à et charges</p> <p>165.</p>	<p>162. Provisions pour IBNR (Incurred but non recorded)</p> <p>163. Autres provisions</p> <p><b>Provisions pour risques et charges (frais de fonctionnement)</b></p> <p>165. Provisions pour pensions et obligations similaires</p> <p>166. Provisions pour grands travaux de réparation et d'entretien</p> <p>167. Provisions pour autres risques à et charges</p> <p>169.</p>	<p>160. Provisions pour pensions et obligations similaires</p> <p>161. Provisions pour grands travaux d'entretien</p> <p>162. Provisions pour rémunérations arriérées</p> <p>163. Provisions pour autres risques à et charges</p> <p>169.</p>	

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>1687. Impôts différés afférents à des plus-values réalisées sur titres émis par le secteur public belge</p> <p>1688. Impôts différés étrangers</p> <p><b>17. Dettes à plus d'un an</b></p> <p>170. Emprunts subordonnés</p> <p>1700. Convertibles</p> <p>1701. Non convertibles</p> <p>171. Emprunts obligatoires non subordonnés</p> <p>1710. Convertibles</p> <p>1711. Non convertibles</p> <p>172. Dettes de location-financement et assimilées</p> <p>173. Etablissements de crédit</p>	<p><b>17. Dettes à plus d'un an</b></p> <p>170. Emprunts subordonnés</p> <p>172. Dettes de location-vente et similaires</p> <p>173. Etablissements de crédit</p>		<p><b>17. Dettes financières et dettes diverses à plus d'un an</b></p> <p>171. Dépôts de réassureurs</p> <p>172. Dettes de location-vente et similaires</p> <p>173. Etablissements de crédit</p>	<p><b>17. Dettes à plus d'un an</b></p> <p>170. Emprunts et dettes à charge de la province</p> <p>1701. Dettes et emprunts à charge de la commune: emprunts</p> <p>1702. Emprunts et dettes à charge de la commune: location-vente financière</p> <p>1703. Emprunts et dettes à charge de la commune: emprunts obligataires</p> <p>171. Emprunts à charge des autorités supérieures</p> <p>172. Emprunts à charge de tiers</p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
1730. Dettes en compte 1731. Promesses 1732. Crédits d'acceptation 174. Autres emprunts 175. Dettes commerciales 1750. Fournisseurs 1751. Effets à payer 176. Acomptes reçus sur commandes 178. Cautions reçues en espèces numéraire 179. Dettes diverses	1730. Dettes sur comptes 1731. Promesses 174. Autres emprunts 175. Dettes de fonctionnement 178. Cautions reçues en espèces 179. Autres dettes		174. Autres emprunts 175. Dettes commerciales 178. Cautions reçues en espèces 179. Autres dettes à plus d'un an <b>18. Epargne prénuptiale - capitaux déposés</b> <b>19. Dettes à plus d'un an à l'égard d'entités mutualistes</b> 190. XXXXXXXX 191. Dettes à l'égard de l'Union nationale 192. Dettes à l'égard de mutuelles	178. Cautions reçues en espèces 175. Autres dettes

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>4. <b>Dettes à un an au plus</b></p> <p>42. <b>Dettes à plus d'un an échéant dans l'année</b></p> <p>420. Emprunts subordonnés</p> <p>4200. Convertibles</p> <p>4201. Non convertibles</p> <p>421. Emprunts obligataires non subordonnés</p> <p>4210. Convertibles</p> <p>4211. Non convertibles</p> <p>422. Dettes de location-financement et assimilées</p> <p>423. Etablissements de crédit</p> <p>4230. Dettes en compte</p>	<p>4. <b>Dettes à un an au plus</b></p> <p>42. <b>Dettes à plus d'un an échéant dans l'année</b></p> <p>420. Emprunts subordonnés</p> <p>422. Dettes de location-financement et similaires</p> <p>423. Etablissements de crédit</p> <p>4230. Dettes sur compte</p>		<p>193. Dettes à l'égard de sociétés d'assistance mutuelle</p> <p>194. Dettes à l'égard d'entités liées et d'entités avec lesquelles il existe un lien de participation</p> <p>4. <b>Dettes à un an au plus</b></p>	<p>4. <b>Dettes à un an au plus</b></p> <p>42. <b>Dettes à un an au plus échéant dans l'année</b></p> <p>420. Dettes à charge de la province</p> <p>4200. Dettes à charge de la province; emprunts</p> <p>4201. Dettes à charge de la province; emprunts obligataires</p> <p>4202. Dettes à charge de la province; location-vente financière</p> <p>421. Dettes à charge d'autorités supérieures</p> <p>422. Dettes à charge de tiers</p>



Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
4231. Promesses	4231. Promesses			
4232. Crédits d'acceptation				
424. Autres emprunts	424. Autres emprunts			
425. Dettes commerciales	425. Dettes de fonctionnement			
4250. Fournisseurs				
4251. Effets à payer				
426. Acomptes reçus sur commandes				
428. Cautionnements reçus en numéraire	428. Cautionnements reçus en espèces			
429. Dettes diverses	429. Autres dettes			423. Autres dettes
<b>43. Dettes financières</b>	<b>43. Dettes financières</b>		<b>43. Dettes financières</b>	<b>43. Dettes financières</b>
430. Etablissements de crédit - Emprunts en compte à terme fixe	430. Etablissements de crédit - Emprunts sur compte à terme fixe		430. Etablissements de crédit - Emprunts sur compte à terme fixe	430. Dettes échues à charge de la province
			431. Dettes de location-financement et similaires	4300. Amortissements échus d'emprunts contractés auprès d'établissements financiers à charge de la province, transfert
				4301. Intérêts échus d'emprunts contractés auprès d'établissements financiers à charge de la province, transfert

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
431. Etablissements de crédit - Promesses	431. Etablissements de crédit - promesses			4302. Amortissements échus d'emprunts obligataires, transfert 4303. Intérêts échus sur emprunts obligataires, transfert 4304. Amortissements échus de dettes de location- financement, transfert 4305. Intérêts échus de dettes de location-financement, transfert
432. Etablissements de crédit - Crédits d'acceptation				431. Dettes échues à charge des autorités supérieures 4310. Amortissements échus des emprunts à charge des autorités supérieures, transfert 4311. Intérêts échus sur emprunts à charge des autorités supérieures, transfert
433. Etablissements de crédit - Dettes en compte courant	433. Etablissements de crédit - Dettes en compte-courant		433. Etablissements de crédit - Emprunts en compte-courant	432. Dettes échues à charge de tiers 4320. Amortissements échus d'emprunts à charge de tiers, transfert 4321. Intérêts échus sur emprunts à charge de tiers, transfert 433. Etablissements financiers : dettes en compte-courant, transfert
			438. Dettes à plus d'un échéant dans l'année	

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>439. Autres emprunts</p> <p><b>44. Dettes commerciales</b></p> <p>440. Fournisseurs</p> <p>441. Effets à payer</p> <p>444. Factures à recevoir</p>	<p>439. Autres emprunts</p> <p><b>44. Dettes de fonctionnement</b></p> <p>440. Fournisseurs</p> <p>441. Traités à payer</p> <p>444. Factures à recevoir</p>	<p>439. Autres emprunts</p> <p><b>44. Dettes au titre de prestations, de cotisations et à la suite de mutations</b></p> <p>440. Dettes au titre de prestations à l'égard des ayants-droits</p> <p>441. Dettes au titre de prestations à l'égard des établissements de soins</p> <p>442. Dettes au titre de prestations à l'égard des médecins et des dentistes</p> <p>443. Dettes au titre de prestations à l'égard de pharmaciens</p> <p>444. Dettes au titre de prestations à l'égard d'autres tiers payants</p> <p>445. Indemnités à payer au titre d'incapacité de travail</p> <p>446. Cotisations à rembourser</p> <p>447. Cotisations ou rejets à répartir</p> <p>448. Epargne prénuptiale</p> <p>4480. Capitaux échus à l'égard de rentenaires et à l'égard d'épargnants considérés comme démissionnaires</p> <p>4481. Dettes à la suite de mutations</p> <p>449. Autres dettes</p>	<p>434. Autres emprunts et dettes à 439.</p> <p><b>44. Dettes de fonctionnement</b></p> <p>440. Fournisseurs</p> <p>444. Factures à recevoir</p>	

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p><b>45. Dettes fiscales, salariales et sociales</b></p> <p>450. Dettes fiscales estimées</p> <p>4500 Impôts belges sur le résultat</p> <p>4504.</p> <p>4505 Autres impôts et taxes belges à</p> <p>4507.</p> <p>4508. Impôts et taxes étrangers</p> <p>451. TVA à payer</p> <p>452. Impôts et taxes à payer</p> <p>4520 Impôts belges à sur le résultat</p> <p>4524.</p> <p>4525 Autres impôts et taxes belges à</p> <p>4527.</p> <p>4528. Impôts et taxes étrangers</p> <p>453. Précomptes retenus</p> <p>454. Office National de la Sécurité Sociale</p>	<p><b>45. Dettes fiscales, salariales et sociales</b></p> <p>450. Montant estimé des dettes fiscales</p> <p>4505. Montant estimé des impôts et taxes</p> <p>452. Impôts et taxes à payer</p> <p>4525. Impôts et taxes à payer</p> <p>453. Précomptes retenus</p> <p>454. Office Nationale de Sécurité Sociale</p>	<p><b>45. Dettes fiscales, salariales et sociales</b></p> <p>453. Précomptes retenus</p> <p>454. Office Nationale de Sécurité Sociale</p>	<p><b>45. Dettes fiscales, salariales et sociales</b></p> <p>453. Précomptes retenus</p> <p>454. Dettes à l'Office Nationale de Sécurité Sociale</p>	<p><b>45. Dettes fiscales, salariales et sociales</b></p> <p>451. TVA à payer</p> <p>452. Impôts et taxes à payer</p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
455. Rémunérations 456. Pécules de vacances 459. Autres dettes sociales  <b>46. Acomptes reçus sur commandes</b> <b>47. Dettes découlant de l'affectation du résultat</b> 470. Dividendes et tantièmes d'exercices antérieurs 471. Dividendes de l'exercice 472. Tantièmes de l'exercice 473. Autres allocataires  <b>48. Dettes diverses</b> 480. Obligations et coupons échus	455. Rémunérations nettes 456. Pécule de vacances 459. Autres dettes concernant le personnel		455. Rémunérations 456. Pécule de vacances (montant évalué) 459. Autres dettes sociales	455. Rémunérations nettes 456. Pécule de vacances 459. Autres dettes sociales  <b>46. Acomptes reçus</b> 460. Acomptes reçus
<b>48. Dettes diverses</b> 480. Obligations et coupons échus	<b>46/48. Dettes diverses</b> 460. Avances reçues		<b>48. Dettes diverses</b> 480. Fournisseurs 484. Factures à recevoir et notes de crédit à établir 485. Débiteurs ayant un solde créditeur	<b>48. Dettes diverses</b> 480. Dettes diverses 481. Subsidés de fonctionnement promis
488. Cautions reçues en numéraire	488. Cautions reçues en espèces		488. Cautions reçues en espèces	482. Cautions reçues en espèces

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>489. Autres dettes diverses</p>	<p>489. Autres dettes diverses                      4890. Autres dettes diverses                      4891. Compte-courant ASBL Infrastructures sociales</p>		<p>489. Autres dettes diverses</p>	<p><b>47. Dettes liées à la gestion de fonds de tiers</b></p> <p>470. Dettes liées à la gestion de fonds de tiers</p>
			<p><b>47. Dettes à l'égard d'entités mutualistes</b></p> <p>470. Compte-courant avec l'assurance obligatoire</p> <p>471. Compte-courant avec l'union nationale</p> <p>472. Compte-courant avec les mutuelles</p> <p>473. Compte-courant avec les sociétés d'assistance mutuelle</p> <p>474. Compte-courant avec entités liées ou avec entités avec lesquelles il existe une convention de collaboration</p>	

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p><b>49. Comptes de régularisation et comptes d'attente</b></p> <p>492. Charges à imputer</p> <p>493. Produits à reporter</p> <p>497. Ecart de conversion</p> <p>499. Comptes d'attente</p>	<p><b>49. Comptes de régularisation</b></p>		<p><b>49. Comptes de régularisation et comptes d'attente</b></p> <p>492. Frais à imputer</p> <p>493. Produits à reporter</p> <p>499. Comptes d'attente créditeurs</p>	<p><b>49. Comptes de régularisation et comptes d'attente</b></p> <p>492. Frais à imputer</p> <p>493. Produits à reporter</p> <p>499. Comptes d'attente</p>

## PARTIE 3 : COMPTES DE RÉSULTATS DE PLUSIEURS INSTITUTIONS APPARTENANT AU SECTEUR NON-MARCHAND (TABLEAU SYNOPTIQUE)

Présentation des comptes de résultats des Entreprises, Communes, CPAS wallons, CPAS flamands, Hôpitaux, ONG, Établissements d'enseignement supérieur flamands et wallons, Mutuelles (assurance libre et complémentaire) et Provinces.

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<b>Charges</b>	<b>Charges</b>	<b>Charges</b>	<b>Charges</b>	<b>Charges</b>
<b>6. Coûts</b>	<b>6. Coûts selon nature</b>	<b>6. Coûts</b>	<b>6. Coûts</b>	<b>6. Coûts (à scinder en cas de groupement d'intérêt)</b>
<b>60. Approvisionnements et marchandises</b>	<b>60. Achats de biens</b>	<b>60. Biens consommés et services prestés</b>	<b>60. Stocks et livraisons</b>	<b>60. Frais de fonctionnement</b>
600. Achats de matières premières		600- Achats de biens 607.	600. Achats de produits pharmaceutiques	
601. Achats de fournitures	601. Achats de biens gérés comme stocks		601. Achats d'autres produits médicaux	601. Achats de matériel pour collectes de fonds
602. Achats de services, travaux et études	6011. Achats de matériels gérés comme stocks		602. Achats de fournitures diverses	602. Contributions à des organisations du secteur
603. Sous-traitances générales	6014. Achats de biens gérés comme stocks destinés à la vente		603. Achats de produits et de petits matériels d'entretien	603. Coûts de financement de projets (à scinder : projets propres ou subsidies)
604. Achats de marchandises	607. Achats pour consommation directe et pour vente directe	608. Coûts spécifiques service social 6080. Minimum d'existence 6081. Soutien en espèces	604. Achats de combustibles, calories, énergie et eau	604. Achats de matériels éducatifs
				605. Bourses octroyées (bourses propres ou cofinancement)



Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>605. Achats d'immeubles destinés à la vente</p> <p>608. Remises, ristournes et rabais obtenus (-)</p> <p>609. Variations des stocks</p> <p>6090. de matières premières</p> <p>6091. de fournitures</p> <p>6094. de marchandises</p> <p>6095. d'immeubles achetés, destinés à la vente</p> <p><b>61. Services et biens divers</b></p>	<p>6071. Achats destinés à la consommation directe</p> <p>6074. Achats destinés à la vente directe</p>	<p>6082. Soutien en nature et cotisations, dans le cadre de la loi du 2 avril 1965</p> <p>6083. Transferts en faveur d'institutions privées</p> <p>6084. Transferts en faveur d'organisations publiques</p> <p>609. Mouvements de stocks approvisionnements, biens auxiliaires et marchandises</p> <p><b>61. Services, fournitures diverses et facturation interne</b></p>	<p>605. Achats de matériel de bureau et de matériel de traitement informatique</p> <p>606. Achats linge, draps et lessive</p> <p>607. Achats alimentation et fournitures pour cuisine</p> <p>609. Mouvements de stocks</p> <p><b>61. Services et fournitures supplémentaires</b></p> <p>610. Loyers, charges, locatives et dettes au titre d'emphytéose</p> <p>611. Services externes</p> <p>612. Frais généraux</p> <p>613. Entretien et réparations</p> <p>615. Administration</p> <p>616. Honoraires autres que médicaux</p>	<p>606. Coûts des prestations de service</p> <p>607. Autres</p> <p>608. Remises, ristournes et rabais obtenus (-)</p> <p>609. Mouvements de stocks (augmentation -, prélèvements +)</p> <p><b>61. Services et biens divers</b></p>
<p><b>61. Services et biens divers</b></p>	<p><b>61. Services et biens d'exploitation</b></p> <p>610. Loyers et charges locatives de biens immobiliers</p> <p>611. Frais pour services au personnel</p> <p>613. Frais de fonctionnement</p> <p>6132. Frais de fonctionnement technique</p> <p>6133. Frais de fonctionnement pour constructions</p> <p>6134. Frais de fonctionnement pour transports</p>	<p><b>61. Services, fournitures diverses et facturation interne</b></p>	<p><b>61. Services et fournitures supplémentaires</b></p>	<p><b>61. Services et biens divers</b></p>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>617. Personnel intérimaires et personnes mises à la disposition de l'entreprise</p> <p>618. Rémunérations, primes pour assurances extra-légales, pensions de retraite et de survie des administrateurs, gérants et associés actifs qui ne sont pas attribuées en vertu d'un contrat de travail</p> <p><b>62. Rémunérations, charges sociales et pensions</b></p> <p>620. Rémunérations et avantages sociaux directs</p> <p>6200. Administrateurs ou gérants</p> <p>6201. Personnel de direction</p> <p>6202. Employés</p> <p>6203. Ouvriers</p> <p>6204. Autres membres du personnel</p> <p>621. Cotisations patronales d'assurances sociales</p>	<p>6135. Frais de fonctionnement pour routes et cours d'eau</p> <p>616. Impôts à charge de la commune</p> <p>612. Honoraires, jetons de présence et autres indemnités à</p> <p>615. Assurances (sauf personnel)</p> <p><b>62. Frais de personnel</b></p> <p>620. Rémunérations</p> <p>621. Indemnités sociales</p> <p>622. Cotisations patronales au titre de la sécurité sociale</p>	<p>620. Rémunérations et avantages sociaux directs</p> <p>6201 Président et conseillers</p> <p>6202. Personnel nommé définitivement</p> <p>6203. Personnel non définitivement nommé</p> <p>621. Cotisation patronale ONSS</p> <p>6211. Président et conseillers</p>	<p>617. Intérimaires et personnel mis à la disposition de l'hôpital</p> <p>618. Rémunérations, primes pour les assurances extralégales, pensions de survie et de vieillesse des administrateurs, gérants, associés actifs et dirigeants non attribuées au titre d'un contrat de travail</p> <p>619. Rémunérations médecins, dentistes, personnel soignant et paramédical</p> <p><b>62. Rémunérations et charges sociales</b></p> <p>620. Rémunérations et avantages sociaux directs</p> <p>621. Cotisations patronales au titre de la sécurité sociale</p>	<p>617. Intérimaires et personnel mis à la disposition de l'association</p> <p>618. Rémunérations, primes pour les assurances extralégales, pensions de survie et de vieillesse de gérants, non attribuées au titre d'un contrat de travail</p> <p><b>62. Rémunérations, charges sociales et pensions (à répartir entre coopérants ONG et autres)</b></p> <p>620. Rémunérations et avantages sociaux directs</p> <p>6201. Personnel de direction</p> <p>6202. Employés</p> <p>6203. Ouvriers</p> <p>6204. Autres membres du personnel</p> <p>621. Cotisations patronales au titre de la sécurité sociale</p>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>622. Primes patronales pour assurances extra-légales</p> <p>623. Autres frais de personnel</p> <p>624. Pensions de retraite et de survie</p> <p>6240. Administrateurs ou gérants</p> <p>6241. Personnel</p>	<p>627. Assurances pour le personnel</p> <p>624. Cotisations patronales pour pensions</p> <p>628. Divers frais de personnel</p> <p>625. Indemnités pour frais de déplacements et autres interventions similaires</p> <p>626. Pensions et rentes</p>	<p>6212. Personnel nommé définitivement</p> <p>6213. Personnel non définitivement nommé</p> <p>622. Cotisations patronales pour assurances extralégales</p> <p>6221. Président et conseillers nommé</p> <p>6222. Personnel définitivement nommé</p> <p>6223. Personnel non définitivement nommé</p> <p>623. Autres frais de personnel</p> <p>624. Pensions et obligations similaires</p> <p>6240. Président et conseillers</p> <p>6249. Autre personnel</p>	<p>622. Cotisations patronales pour assurances extralégales</p> <p>623. Autres frais de personnel</p> <p>624. Pensions de vieillesse et de survie</p> <p>625. Provisions salariales</p>	<p>622. Primes patronales pour assurances extralégales</p> <p>623. Autres frais de personnel</p> <p>624. Pensions de vieillesse et de survie</p> <p>6240. Gérants</p> <p>6241. Personnel</p>
<p><b>63. Amortissements, réductions de valeur et provisions pour risques et charges</b></p> <p>630. Dotations aux amortissements et aux réductions de valeur sur immobilisations</p>	<p><b>66. Amortissements, réductions de valeurs, diminutions de stocks, redressements et provisions</b></p> <p>660. Dotations aux amortissements</p>	<p><b>63. Amortissements, réductions de valeur et provisions pour risques et charges</b></p> <p>630. Amortissements et réductions de valeur sur immobilisations, dotations</p>	<p><b>63. Amortissements, réductions de valeur et provisions pour risques et charges</b></p> <p>630. Amortissements et réductions de valeur sur immobilisations – dotations</p>	<p><b>63. Amortissements, réductions de valeur et provisions pour risques et charges</b></p> <p>630. Amortissements et réductions de valeur sur immobilisations – dotations</p>

Comptabilité 4/2002 - Comptabilité et audit dans le secteur non-marchand - Partie comptabilité

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>6300. Dotations aux amortissements sur frais d'établissement</p> <p>6301. Dotations aux amortissements sur immobilisations incorporelles</p> <p>6302. Dotations aux amortissements sur immobilisations corporelles</p> <p>6308. Dotations aux réductions de valeur sur immobilisations incorporelles</p> <p>6309. Dotations aux réductions de valeur sur immobilisations corporelles</p> <p>631. Réductions de valeur sur stocks</p> <p>6310. Dotations</p> <p>6311. Reprises (-)</p> <p>632. Réductions de valeur sur commandes en cours d'exécution</p> <p>6320. Dotations</p> <p>6321. Reprises (-)</p> <p>633. Réductions de valeur sur créances commerciales à plus d'un an</p> <p>6330. Dotations</p> <p>6331. Reprises (-)</p> <p>634. Réductions de valeur sur créances commerciales à un an au plus</p> <p>6340. Dotations</p>	<p>661. Réductions de valeur à la suite de la réévaluation annuelle</p> <p>662. Dotations aux réductions de valeur de stocks</p> <p>664. Diminutions de stocks</p> <p>665. Redressements de la récupération d'amortissements et d'amortissements accordés d'emprunts</p> <p>666. Provisions</p> <p>667. Dotations aux amortissements sur les subsides en capital accordés</p>	<p>6300. Amortissements sur frais d'établissement</p> <p>6301. Amortissements sur immobilisations incorporelles</p> <p>6302. Amortissements sur immobilisations corporelles</p> <p>6308. Réductions de valeur sur immobilisations incorporelles</p> <p>6309. Réductions de valeur sur immobilisations corporelles</p> <p>631. Réductions de valeur sur stocks</p> <p>6310. Dotations</p> <p>6311. Reprises (-)</p> <p>633. Réductions de valeur sur créances de fonctionnement à plus d'un an</p> <p>6330. Dotations</p> <p>6331. Reprises (-)</p> <p>634. Réductions de valeur sur créances de fonctionnement à un au plus</p> <p>6340. Dotations</p>	<p>6300. Amortissements sur frais d'établissement</p> <p>6301. Amortissements sur immobilisations incorporelles</p> <p>6302. Sur constructions</p> <p>6303. Sur matériel pour équipement médical</p> <p>6304. Sur matériel pour équipement non médical et mobilier</p> <p>6305. Sur immobilisations en location, financement ou droits similaires</p> <p>631. Réductions de valeur sur stocks</p> <p>6310. Dotations</p> <p>6311. Reprises (-)</p> <p>632. Réductions de valeur sur commandes en cours d'exécution</p> <p>6320. Dotations</p> <p>6321. Reprises (-)</p> <p>633. Réductions de valeur sur créances de fonctionnement à plus d'un an</p> <p>6330. Dotations</p> <p>6331. Reprises (-)</p> <p>634. Réductions de valeur sur créances de fonctionnement à un au plus</p> <p>6340. Dotations</p>	<p>6300. Amortissements sur frais d'établissement</p> <p>6301. Amortissements sur immobilisations incorporelles</p> <p>6302. Amortissements sur immobilisations corporelles</p> <p>6308. Réductions de valeur sur immobilisations incorporelles</p> <p>6309. Réductions de valeur sur immobilisations corporelles</p> <p>631. Réductions de valeur sur stocks</p> <p>6310. Dotations</p> <p>6311. Reprises (-)</p> <p>632. Réductions de valeur sur commandes en cours d'exécution</p> <p>6320. Dotations</p> <p>6321. Reprises (-)</p> <p>633. Réductions de valeur sur créances de fonctionnement à plus d'un an</p> <p>6330. Dotations</p> <p>6331. Reprises (-)</p> <p>634. Réductions de valeur sur créances de fonctionnement à un au plus</p> <p>6340. Dotations</p>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>6341. Reprises (-)</p> <p>635. Provisions pour pensions et obligations similaires</p> <p>6350. Dotations</p> <p>6351. Utilisations et reprises (-)</p> <p>636. Provisions pour grosses réparations et gros entretien</p> <p>6360. Dotations</p> <p>6361. Utilisations et reprises (-)</p> <p>637. Provisions pour autres risques et charges</p> <p>6370. Dotations</p> <p>6371. Utilisations et reprises (-)</p>	<p>6341. Reprises (-)</p> <p>635. Provisions pour pensions et obligations similaires</p> <p>6350. Dotations</p> <p>6351. Affectation et reprises (-)</p> <p>636. Provisions pour grands travaux de réparation et grands travaux d'entretien</p> <p>6360. Dotations</p> <p>6361. Affectation et reprises (-)</p> <p>637. Provisions pour autres risques et charges</p> <p>6370. Dotations</p> <p>6371. Affectation et reprises (-)</p> <p><b>63. Subsidés de fonctionnement accordés</b></p> <p>631. Subsidés de fonctionnement aux entreprises</p>	<p>6341. Reprises (-)</p> <p>635. Provisions pour pensions et obligations similaires</p> <p>6350. Dotations</p> <p>6351. Affectation et reprises (-)</p> <p>636. Provisions pour grands travaux de réparation et grands travaux d'entretien</p> <p>6360. Dotations</p> <p>6361. Affectation et reprises (-)</p> <p>637. Provisions pour autres risques et charges</p> <p>6370. Dotations</p> <p>6371. Affectation et reprises (-)</p>	<p>6341. Reprises (-)</p> <p>635. Provisions pour pensions et obligations similaires</p> <p>6350. Dotations</p> <p>6351. Affectation et reprises (-)</p> <p>636. Provisions pour grands travaux de réparation et grands travaux d'entretien</p> <p>6360. Dotations</p> <p>6361. Affectation et reprises (-)</p> <p>637. Provisions pour autres risques et charges</p> <p>6370. Dotations</p> <p>6371. Affectation et reprises (-)</p> <p>638. Provisions fonds des projets</p> <p>6380. Dotations</p> <p>6381. Affectation et reprises (-)</p>	<p>6341. Reprises (-)</p> <p>635. Provisions pour pensions et obligations similaires</p> <p>6350. Dotations</p> <p>6351. Affectation et reprises (-)</p> <p>636. Provisions pour grands travaux d'entretien</p> <p>6360. Dotations</p> <p>6361. Affectation et reprises (-)</p> <p>637. Provisions pour autres risques et charges</p> <p>6370. Dotations</p> <p>6371. Affectation et reprises (-)</p> <p>638. Provisions fonds des projets</p> <p>6380. Dotations</p> <p>6381. Affectation et reprises (-)</p>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p><b>64. Autres charges d'exploitation</b></p> <p>640. Charges fiscales d'exploitation</p>	<p>632. Subsidés de fonctionnement aux familles</p> <p>634. Subsidés de fonctionnement aux autorités supérieures</p> <p>636. Subsidés de fonctionnement à d'autres organismes publics</p> <p><b>64. Amortissements d'emprunts</b></p> <p>641. Amortissements d'emprunts communaux</p> <p>642. Amortissements emprunts à charge de tiers</p> <p>643. Amortissements d'emprunts garantis</p> <p>644. Amortissements de location-vente</p> <p>646. Emprunts publics</p>	<p><b>64. Autres frais de fonctionnement</b></p> <p>640. Impôts de fonctionnement</p>	<p><b>64. Autres frais d'exploitation</b></p> <p>640. Impôts de sociétés</p> <p>6400. Précompte biens immobiliers</p> <p>6401. Taxes sur les véhicules</p> <p>6402. Taxes sur force motrice</p> <p>6403. Taxes sur personnel occupé</p> <p>6404. Taxe sur le patrimoine</p>	<p><b>64. Autres frais de fonctionnement</b></p> <p>640 Impôts sur le fonctionnement</p> <p>6400. Taxe sur le patrimoine</p> <p>6401. Impôts sur les personnes morales</p> <p>6402. Autres impôts et taxes</p>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>641. Moins-values sur réalisations courantes d'immobilisations corporelles</p> <p>642. Moins-values sur réalisations de créances commerciales</p> <p>643 Charges d'exploitation à diverses</p> <p>648.</p> <p>649. Charges d'exploitation portées à l'actif au titre de frais de restructuration (-)</p> <p><b>65. Charges financières</b></p> <p>650. Charges de dettes</p> <p>6500. Intérêts, commissions et frais afférents aux dettes</p> <p>6501. Amortissement des frais d'émission d'emprunts et des primes de remboursement</p> <p>6502. Autres charges des dettes</p> <p>6503. Intérêts intercalaires portés à l'actif (-)</p> <p>651. Réductions de valeur sur actifs circulants</p>	<p>641. Moins-values sur la réalisation courante d'immobilisations</p> <p>642. Moins-values sur la réalisation de créances de fonctionnement</p> <p>643 Frais d'exploitation divers à 648.</p> <p>649. Frais de fonctionnement activés au titre de frais de restructuration (-)</p> <p><b>65. Frais financiers</b></p> <p>651. Frais financiers communaux</p> <p>652. Frais financiers d'emprunts à charge de tiers</p> <p>653. Frais financiers d'emprunts garantis</p> <p>654. Frais financiers de dettes de location-financement</p> <p>656. Frais financiers d'emprunts publics</p>	<p>641. Moins-values sur la réalisation courante d'immobilisations</p> <p>642. Moins-values sur la réalisation de créances de fonctionnement</p> <p>643 Frais d'exploitation divers à 648.</p> <p>649. Frais de fonctionnement activés au titre de frais de restructuration (-)</p> <p><b>65. Frais financiers</b></p> <p>650. Frais de dettes</p> <p>6500. Rentes et frais de dettes</p> <p>6501. Autres frais de dettes</p> <p>6502. Intérêts intercalaires activés (-)</p> <p>651. Réductions de valeur sur actifs circulants</p>	<p>6405. Impôts pour la protection de l'environnement</p> <p>6406. Taxes diverses</p> <p>643 Frais d'exploitation divers à 648.</p> <p>649. Frais de fonctionnement activés au titre de frais de restructuration (-)</p> <p><b>65. Frais financiers</b></p> <p>650. Charges d'emprunts d'investissement</p> <p>6500. Intérêts</p> <p>656. Coûts de crédits à court terme</p> <p>6560 Etablissements de crédit à 6569.</p>	<p>641. Moins-values sur la réalisation courante d'immobilisations</p> <p>642. Moins-values sur la réalisation de créances de fonctionnement</p> <p>643 Frais d'exploitation divers à 648.</p> <p>649. Frais de fonctionnement activés au titre de frais de restructuration (-)</p> <p><b>65. Frais financiers (-)</b></p> <p>650. Frais de dettes</p> <p>6500. Rentes, commissions et frais liés aux dettes</p> <p>6501. Amortissements de frais à l'occasion d'émissions d'emprunts et de disagio</p> <p>6502. Autres frais de dettes</p> <p>6503. Intérêts intercalaires activés (-)</p> <p>651. Réductions de valeur sur actifs circulants</p>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>6510. Dotations 6511. Reprises (-)</p> <p>652. Moins-values sur réalisation d'actifs circulants</p> <p>653. Charges d'escompte de créances</p> <p>654. Différences de change</p> <p>655. Ecart de conversion des devises</p> <p>656. Provisions à caractère financier</p> <p>6560. Dotations</p> <p>6561. Affectations et reprises (-)</p> <p>657 Charges financières diverses</p> <p>a 659.</p> <p><b>66. Charges exceptionnelles</b></p> <p>660. Amortissements et réductions de valeur exceptionnelles (dotations)</p> <p>6600. Sur frais d'établissement</p> <p>6601. Sur immobilisations incorporelles</p> <p>6602. Sur immobilisations corporelles</p>	<p>658. Frais de la gestion financière</p> <p>657. Autres frais financiers</p> <p><b>67. Charges exceptionnelles</b></p> <p>671. Charges exceptionnelles du service ordinaire</p> <p>672. Charges exceptionnelles du service extraordinaire</p> <p>673. Charges exceptionnelles non inscrites au budget</p>	<p>6510. Dotations 6511. Reprises (-)</p> <p>652. Moins-value sur la réalisation d'actifs circulants</p> <p>653. Frais d'escompte sur créances</p> <p>654. Résultats de change réalisés</p> <p>655. Résultats de la conversion de devises étrangères</p> <p>656. Provisions à caractère financier</p> <p>6560. Dotations</p> <p>6561. Affectation et reprises (-)</p> <p>657 Frais financiers divers</p> <p>a 659.</p> <p><b>66. Charges exceptionnelles</b></p> <p>660. Amortissements exceptionnels</p> <p>6600. Amortissements exceptionnels sur frais d'établissement</p> <p>6601. Amortissements exceptionnels et réductions de valeur sur immobilisations incorporelles</p> <p>6602. Amortissements exceptionnels et réductions de valeur sur immobilisations corporelles</p>	<p>658. Frais de la gestion financière</p> <p>657. Autres frais financiers</p> <p><b>66. Charges exceptionnelles</b></p> <p>660. Amortissements et réductions de valeur exceptionnelles</p>	<p>6510. Dotations 6511. Reprises (-)</p> <p>652. Moins-value sur la réalisation d'actifs circulants</p> <p>653. Frais d'escompte sur créances</p> <p>654. Résultats de change</p> <p>655. Résultats de la conversion de devises étrangères</p> <p>656. Provisions à caractère financier</p> <p>6560. Dotations</p> <p>6561. Affectation et reprises (-)</p> <p>657 Frais financiers</p> <p>a 659.</p> <p><b>66. Charges exceptionnelles</b></p> <p>660. Amortissements exceptionnels et réductions de valeur (dotations)</p> <p>6600. Sur frais d'établissement</p> <p>6601. Sur immobilisations incorporelles</p> <p>6602. Sur immobilisations corporelles</p>



Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>661. Réductions de valeur sur immobilisations financières (dotation)</p> <p>662. Provisions pour risques et charges exceptionnels</p> <p>6620. Dotations</p> <p>6621. Utilisations (-)</p> <p>663. Moins-values sur la réalisation d'actifs immobilisés</p> <p>664. Autres charges à exceptionnelles</p> <p>668.</p> <p>669. Charges exceptionnelles portées à l'actif au titre de frais de restructuration (-)</p> <p><b>67. Impôts sur le résultat</b></p> <p>670. Impôts belges sur le résultat de l'exercice</p> <p>6700. Impôts et précomptes dus ou versés</p> <p>6701. Excédent de versements d'impôts et de précomptes portés à l'actif (-)</p> <p>6702. Charges fiscales estimées</p> <p>671. Impôts belges sur le résultat d'exercices antérieurs</p> <p>6710. Suppléments d'impôts dus ou versés</p> <p>6711. Suppléments d'impôts estimés</p>		<p>661. Réductions de valeur sur immobilisations financières</p> <p>662. Provisions pour charges et risques exceptionnels</p> <p>6620. Dotations</p> <p>6621. Affectations et reprises</p> <p>663. Moins-values sur la réalisation d'immobilisations</p> <p>664. Autres charges à exceptionnelles</p> <p>668.</p> <p>669. Charges exceptionnelles activées au titre de frais de restructuration (-)</p>	<p>661. Réductions de valeur sur immobilisations financières</p> <p>662. Provisions pour charges et risques exceptionnels</p> <p>664. Moins-values sur la réalisation d'immobilisations</p> <p>665. Autres charges à exceptionnelles</p> <p>668.</p> <p>669. Charges relatives aux exercices antérieurs</p>	<p>661. Réductions de valeur sur immobilisations financières (dotation)</p> <p>662. Provisions pour charges et risques exceptionnels</p> <p>6620. Dotations</p> <p>6621. Affectations (-)</p> <p>663. Moins-values sur la réalisation d'immobilisations</p> <p>664. Autres charges à exceptionnelles</p> <p>668.</p> <p>669. Charges exceptionnelles enregistrées à l'actif au titre de frais de restructuration (-)</p>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>6712. Provisions fiscales constituées</p> <p>672. Impôts étrangers sur le résultat de l'exercice</p> <p>673. Impôts étrangers sur le résultat d'exercices antérieurs</p> <p><b>68. Transferts aux impôts différés et aux réserves immunisées</b></p> <p>680. Transferts aux impôts différés</p> <p>689. Transferts aux réserves immunisées</p> <p><b>69. Affectations et prélèvements</b></p> <p>690. Perte reportée de l'exercice précédent</p> <p>691. Affectations au capital et à la prime d'émission</p> <p>692. Dotations aux réserves</p> <p>6920. Dotations à la réserve légale</p> <p>6921. Dotations aux autres réserves</p> <p>693. Bénéfice à reporter</p> <p>694. Rémunération du capital</p> <p>695. Administrateurs ou gérants</p> <p>696. Autres allocataires</p>	<p><b>68. Dotations aux réserves</b></p> <p>685. Dotations aux réserves du service ordinaire</p> <p>686. Dotations aux réserves du service extraordinaire</p> <p><b>69. Résultats</b></p>	<p><b>69. Affectation du résultat</b></p> <p>690. Déficit cumulé de l'exercice antérieur</p> <p>691. Dotations au capital</p> <p>692. Dotations aux réserves</p> <p>693. Bonus à reporter</p> <p>694. Dotations à la contribution communale</p>	<p><b>69. Affectation du résultat</b></p> <p>690. Perte reportée de l'exercice antérieur</p> <p>691. Dotations à la réserve légale</p> <p>692. Dotations aux autres réserves</p> <p>693. Bénéfice à reporter</p>	<p><b>69. Affectation du résultat</b></p> <p>690. Solde négatif reporté de l'exercice antérieur</p> <p>691. Dotations au patrimoine</p> <p>692. Dotations aux réserves</p> <p>693. Solde positif à reporter</p>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p><b>Produits</b></p> <p><b>Z. Produits</b></p> <p><b>70. Chiffre d'affaires</b>  700. Ventes et prestations de services  707. Remises, ristournes et rabais accordés (-)</p>	<p><b>Produits</b></p> <p><b>Z. Produits selon nature</b></p> <p><b>70. Produits de la fiscalité</b>  701. Taxes communales  707. Centimes additionnels et impôts complémentaires  709. Amendes</p>	<p><b>Produits</b></p> <p><b>Z. Produits</b></p> <p><b>70. Produits de fonctionnement</b>  700. Produits de fonctionnement à  707. Récupération d'assistance sociale  708. Récupération du minime  7080. Récupération de l'aide  7081. Récupération de l'aide  7082. Récupération de l'aide en nature et cotisations dans le cadre de la loi du 2 avril 1965  709. Autres produits de fonctionnement</p>	<p><b>Produits</b></p> <p><b>Z. Produits</b></p> <p><b>70. Chiffre d'affaires</b>  700. Journée d'hospitalisation  701. Estimation des montants de rattrapage de l'exercice en cours  7010. Montants à recevoir  7011. Montants à rembourser (-)  702. Chambres supplémentaires  7020. Supplément chambres à deux lits  7021. Supplément chambre à un lit  703. Forfaits conventions avec ONSS  704. Produits accessoires  705. Produits pharmaceutiques et produits y assimilés</p>	<p><b>Produits</b></p> <p><b>Z. Produits (à répartir pour le groupement d'intérêt)</b></p> <p><b>70. Moyens de fonctionnement</b>  700. Dons  701. Legs  702. Cotisations des adhérents  703. Subsidés  7031. Financement par partenaires  7031. Subsidés à verser au groupement d'intérêt (-)  7032. Education</p>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
	<p><b>71. Produits d'exploitation</b></p> <p>713. Produits d'exploitation</p> <p>7130. Produits en raison de prestations</p> <p>7132. Locations</p> <p>7136. Concessions de coupes de bois</p>		<p>709. Honoraires</p> <p>7090. Médecins</p> <p>7091. Dentistes</p> <p>7092. Personnel soignant</p> <p>7093. Personnel paramédical</p>	<p>7032. Subsidés à transférer au groupement d'intérêt</p> <p>7033. Envois de personnes et bourses</p> <p>7033. Subsidés à transférer au groupement d'intérêt</p> <p>7034. Prestations de services</p> <p>7034. Subsidés à transférer au groupement d'intérêt</p> <p>704. Ventes de matériel collecté de fonds et éducation</p> <p>705. Autres</p> <p>706. Produits prestations de services</p> <p>708. Remises, ristournes et rabais accordés (-)</p> <p>709. Subsidés reçus non engagés enregistrés au passif</p>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p><b>71. Variation des stocks et des commandes en cours d'exécution</b></p> <p>712. Des en-cours de fabrication</p> <p>713. Des produits finis</p> <p>715. Des immeubles construits destinés à la vente</p> <p>717. Des commandes en cours d'exécution</p> <p>7170. Valeur d'acquisition</p> <p>7171. Bénéfice pris en compte</p> <p><b>72. Production immobilisée</b></p>		<p><b>71. Mouvements de stocks, en-cours de fabrication, produits finis et biens immeubles destinés à la vente</b></p>		<p><b>71. Mouvements de stocks (dotations -, reprises +)</b></p> <p>712. Dans les stocks en-cours de fabrication</p> <p>713. Dans les stocks produits finis</p> <p>715. Dans les stocks biens immeubles destinés à la vente</p> <p>717. Dans les commandes en cours d'exécution</p> <p><b>72. Immobilisations produites</b></p>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p><b>74. Autres produits d'exploitation</b></p> <p>740. Subsidés d'exploitation et montants compensatoires</p> <p>741. Plus-values sur la réalisation courante d'immobilisations corporelles</p> <p>742. Plus-values sur réalisation de créances commerciales</p> <p>743. Produits d'exploitation divers à 749.</p>	<p><b>72. Contributions aux charges salariales</b></p> <p>721. Contributions dans les charges salariales du personnel détaché</p> <p>724. Cotisations pour les pensions des mandataires</p>	<p><b>74. Autres produits</b></p> <p>740. Subsidés de fonctionnement</p> <p>741. Plus-values sur la réalisation courante d'immobilisations corporelles</p> <p>742. Plus-values sur la réalisation de créances de fonctionnement</p> <p>743. Récupération de charges, dommages et intérêts, assurances et ristournes sur primes</p> <p>744. Autres à 749.</p> <p>748. Subside ou restitution du subside assistance sociale</p>	<p><b>74. Autres produits d'exploitation</b></p> <p>740. Subsidés d'exploitation</p> <p>741. Plus-values sur la réalisation courante d'immobilisations corporelles</p> <p>743. Récupération de charges, y compris contractuels subventionnés</p> <p>744. Produits d'exploitation divers à 749.</p>	<p><b>74. Autres produits de fonctionnement</b></p> <p>740. Récupération de charges</p> <p>741. Plus-values sur la réalisation courante d'immobilisations corporelles</p> <p>742. Plus-values sur la réalisation de créances de fonctionnement</p> <p>743. Produits de fonctionnement divers à 749.</p>
	<p><b>73. Subsidés de fonctionnement accordés</b></p> <p>733. Dons de main à la main</p> <p>734. Subsidés de fonctionnement accordés par les autorités supérieures</p>			

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p><b>75. Produits financiers</b></p> <p>750. Produits des immobilisations financières</p> <p>751. Produits d'actifs circulants</p> <p>752. Plus-values sur réalisation d'actifs circulants</p>	<p>736. Subsidés de fonctionnement reçus d'autres autorités publiques</p> <p><b>74. Récupération d'amortissements</b></p> <p>741. Récupération d'amortissements sur emprunts à charge des autorités supérieures</p> <p>742. Récupération d'amortissements sur emprunts à charge de tiers</p> <p>743. Récupération d'amortissements sur emprunts garantis</p> <p>745. Amortissements d'emprunts accordés</p> <p><b>75. Produits financiers</b></p> <p>751. Récupération de charges financières sur emprunts à charge d'autorités supérieures</p> <p>752. Récupération de charges financières sur emprunts à charge de tiers</p> <p>753. Récupération de charges financières sur emprunts garantis</p>	<p>7480. Subside minimum d'existence</p> <p>7481. Subside assistance</p> <p>7482. Subside aide en nature et contributions dans le cadre de la loi du 2 avril 1965.</p> <p><b>75. Produits financiers</b></p> <p>750. Produits d'immobilisations financières</p> <p>751. Produits d'actifs circulants</p> <p>752. Plus-values sur la réalisation d'actifs circulants</p>	<p><b>75. Produits financiers</b></p> <p>750. Produits d'immobilisations financières</p> <p>751. Produits d'actifs circulants</p>	<p><b>75. Produits financiers</b></p> <p>750. Produits d'immobilisations financières</p> <p>751. Produits d'actifs circulants</p> <p>7511. Propres</p> <p>7512. Projets</p> <p>752. Plus-values sur la réalisation d'actifs circulants</p>

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
753. Subsidés en capital et en intérêts 754. Différences de change 755. Écart de conversion des devises 756. Produits financiers divers à 759.	754. Ristournes sur intérêts d'emprunts 755. Intérêts sur emprunts accordés 757. Autres produits financiers	753. Subsidés en capital et en intérêts 754. Résultats de change réalisés 755. Résultats de la conversion de devises étrangères 756. Remise sur paiement 757. Autres produits financiers à 759.	753. Subsidés en capital et en intérêts 759. Produits financiers divers	753. Subsidés en capital et en intérêts 754. Résultats de change 755. Résultats de la conversion de devises étrangères 756. Produits financiers divers à 759.
<b>76. Produits exceptionnels</b> 760. Reprises d'amortissements et de réductions de valeur 7600. Sur immobilisations incorporelles 7601. Sur immobilisations corporelles	<b>76. Plus-values, augmentation de stocks, redressements, imputations et travaux internes</b> 761. Plus-values à la suite des réévaluations annuelles 764. Augmentation de stocks 765. Redressements d'amortissements sur emprunts 767. Imputation de subsidés en capital, dons et legs reçus	<b>76. Produits exceptionnels</b> 760. Reprises d'amortissements et de réductions de valeur 7600. Reprises d'amortissements et de réductions de valeur sur immobilisations incorporelles 7601. Reprises d'amortissements et de réductions de valeur sur immobilisations corporelles	<b>76. Produits exceptionnels</b> 760. Reprise d'amortissements et de réductions de valeur	<b>76. Produits exceptionnels</b> 760. Reprise d'amortissements et de réductions de valeur sur immobilisations incorporelles et corporelles 7600. sur immobilisations incorporelles 7601. sur immobilisations corporelles
761. Reprises de réductions de valeur sur immobilisations financières	761. Imputation de subsidés en capital, dons et legs reçus	761. Reprises de réductions de valeur sur immobilisations financières	761. Reprise de réductions de valeur sur immobilisations financières	761. Reprise de réductions de valeur sur immobilisations financières



Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
<p>762. Reprises de provisions pour risques et charges exceptionnels</p> <p>763. Plus-values sur réalisation d'actifs immobilisés</p> <p>764. Autres produits exceptionnels à 769.</p>	<p>769. Travaux internes</p> <p><b>77. Produits exceptionnels</b></p> <p>771. Produits exceptionnels du service ordinaire</p> <p>772. Produits exceptionnels du service extraordinaire</p> <p>773. Produits exceptionnels non enregistrés au budget</p>	<p>762. Reprises de provisions pour risques et charges exceptionnels</p> <p>763. Plus-values sur la réalisation d'immobilisations</p> <p>764. Autres produits exceptionnels à 769.</p>	<p>762. Reprises de provisions pour risques et charges exceptionnels</p> <p>763. Plus-values sur la réalisation d'immobilisations</p> <p>764. Autres produits exceptionnels à 769.</p> <p>769. Produits relatifs aux exercices antérieurs</p>	<p>762. Reprises de provisions pour risques et charges exceptionnels</p> <p>763. Plus-values sur la réalisation d'immobilisations</p> <p>764. Autres produits exceptionnels à 769.</p>
<p><b>77. Régularisations fiscales et reprise de provisions fiscales</b></p> <p>771. Impôts belges sur le résultat</p> <p>7710. Régularisation d'impôts dus ou versés</p> <p>7711. Régularisation d'impôts estimés</p>				

Entreprises	Communes/CPAS wallons	CPAS flamands	Hôpitaux	ONG
7712. Reprise de provisions fiscales 773. Impôts étrangers sur le résultat				
<b>78. Prélèvements sur les réserves immunisées et les impôts différés</b>	<b>78. Prélèvements sur les réserves</b>	<b>79. Affectation du résultat</b>	<b>79. Affectations et prélèvements</b>	<b>79. Affectation du résultat</b>
780. Prélèvements sur les impôts différés	785. Prélèvements sur les réserves en faveur du service ordinaire	790. Excédent cumulé de l'exercice précédent	790. Prélèvements sur le capital	790. Solde positif reporté de l'exercice précédent
789. Prélèvements sur les réserves immunisées	786. Prélèvements sur les réserves en faveur du service extraordinaire	791. Prélèvements sur le capital	791. Bénéfice reporté de l'exercice précédent	791. Prélèvements sur le patrimoine
<b>79. Affectations et prélèvements</b>	<b>79. Résultats</b>	792. Prélèvements sur les réserves	792. Prélèvements sur les réserves	792. Prélèvements sur les réserves
790. Bénéfice reporté de l'exercice précédent		793. Résultat négatif à reporter	793. Perte à reporter	793. Solde négatif à reporter
791. Prélèvement sur le capital et sur les primes d'émission		794. Prélèvements sur la contribution communale	794. Intervention de tiers dans la perte	
792. Prélèvements sur les réserves				
793. Perte à reporter				
794. Intervention des associés (ou du propriétaire) dans la perte				

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>Charges</p> <p>6. Charges</p> <p>60. Approvisionnement et marchandises</p> <p>600. Achats de matières premières</p> <p>601. Achats de fournitures</p> <p>602. Achats de services, travaux et études</p> <p>603. Sous-traitances générales</p> <p>604. Achats de marchandises</p>	<p>Charges</p> <p>6. Charges</p> <p>60. Biens consommés</p> <p>600. Achats d'approvisionnements</p> <p>601. Achats de biens auxiliaires</p> <p>602. Achats de services, travaux et études</p> <p>603. Sous-traitances générales</p> <p>604. Achats de marchandises</p>	<p>Le décret du 5 août 1995 portant l'organisation générale de l'enseignement supérieur dans les établissements supérieurs prévoit uniquement en son article 91 que le Conseil doit tenir une comptabilité complète, sans autre précisions</p>	<p>Charges</p> <p>6. Charges</p> <p>60. Charges techniques</p> <p>600. Prestations aux membres d'autres services que le service soins médicaux- indépendants</p> <p>601. Transferts à des entités liées et à des entités avec lesquelles il existe un accord de collaboration</p> <p>602. Primes de réassurance</p> <p>604. Prestations aux membres service soins médicaux - indépendants</p> <p>605. Prélèvements en faveur de l'assurance obligatoire</p>	<p>Charges</p> <p>6. Charges</p> <p>60. Biens gérés comme stocks</p> <p>600. Achats d'approvisionnements</p> <p>601. Fournitures diverses</p> <p>604. Achats de marchandises</p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>605. Achats d'immeubles destinés à la vente</p> <p>608. Remises, ristournes et rabais obtenus (-)</p> <p>609. Variations des stocks</p> <p>6090. de matières premières</p> <p>6091. de fournitures</p> <p>6094. de marchandises</p> <p>6095. d'immeubles achetés destinés à la vente</p> <p><b>61. Services et biens divers</b></p>	<p>606. Achats livres et syllabus</p> <p>608. Remises, ristournes et rabais obtenus (-)</p> <p>609. Variations des stocks</p> <p>6090. d'approvisionnement</p> <p>6091. de matières auxiliaires</p> <p>6094. de marchandises</p> <p>6095. de livres et syllabus</p> <p><b>61. Services et biens divers</b></p>		<p>607. Provisions techniques (dotation)</p> <p>608. Provisions pour « Incurred but non recorded » et autres provisions techniques (dotations)</p> <p>609. Autres charges techniques</p>	<p>609. Variations des stocks des biens gérés comme stocks</p>
<p><b>61. Services et biens divers</b></p>	<p><b>61. Services et biens divers</b></p>		<p><b>61. Services, charges et biens divers</b></p> <p>610. Loyer et charges locatives</p> <p>611. Entretien et réparations</p> <p>612. Fournitures à l'institution mutualiste (y compris mouvements de stocks)</p> <p>613. Assurances</p> <p>614. Frais de représentation, de déplacement et de transport</p> <p>616. Honoraires aux tiers pour le contrôle médical</p>	<p><b>61. Services et biens d'exploitation</b></p> <p>610. Loyer et charges locatives</p> <p>611. Remboursement de frais et prestations de services au personnel</p> <p>612. Honoraires, jetons de présence et autres rémunérations</p> <p>613. Frais généraux de fonctionnement</p> <p>615. Contrats d'entretien</p> <p>616. Assurances</p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>617. Personnel intérimaire et personnes mises à la disposition de l'entreprise</p> <p>618. Rémunérations, primes pour assurances extra-légales, pensions de retraite et de survie des administrateurs, gérants et associés actifs qui ne sont pas attribuées en vertu d'un contrat de travail</p> <p><b>62. Rémunérations, charges sociales et pensions</b></p> <p>620. Rémunérations et avantages sociaux directs</p> <p>6200. Administrateurs ou gérants</p> <p>6201. Personnel de direction</p> <p>6202. Employés</p> <p>6203. Ouvriers</p> <p>6204. Autres membres du personnel</p> <p>621. Cotisations patronales d'assurances sociales</p>	<p><b>62. Rémunérations, charges sociales et pensions</b></p> <p>620. Rémunérations</p> <p>621. Cotisations patronales sécurité sociale</p>		<p>615. Formation, relations publiques, presse, propagande</p> <p>617. Honoraires aux autres tiers et au personnel intérimaire</p> <p>618. Charges diverses</p> <p>619. Services, biens et frais divers facturés par l'assurance obligatoire</p> <p><b>62. Rémunérations, charges sociales et pensions</b></p> <p>620. Rémunérations</p> <p>621. Cotisations patronales sécurité sociale</p> <p>623. Cotisations patronales sur rémunérations</p>	<p>617. Impôts à charge de la province</p> <p>618. Intérimaires et personnes mises au service de la province</p> <p><b>62. Salaires et indemnités</b></p> <p>620. Rémunérations</p> <p>621. Indemnités sociales</p> <p>623. Cotisations patronales sur rémunérations</p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>622. Primes patronales pour assurances extra-légales</p> <p>623. Autres frais de personnel</p> <p>624. Pensions de retraite et de survie</p> <p>6240. Administrateurs ou gérants</p> <p>6241. Personnel</p>	<p>622. Primes patronales au titre d'assurances supra-légales</p> <p>623. Autres frais de personnel</p> <p>624. Pensions et obligations similaires</p>		<p>622. Primes patronales au titre d'assurances supra-légales</p> <p>623. Autres frais de personnel</p> <p>624. Pensions de vieillesse et de survie</p> <p>625. Provisions pour pécule de vacances</p> <p>629. Rémunérations, charges sociales et pensions facturées par l'assurance obligatoire</p>	<p>624. Cotisations patronales caisses de pension</p> <p>625. Indemnités pour frais de déplacement et autres interventions monétaires</p> <p>626. Pensions et rentes</p> <p>627. Assurances personnel</p> <p>628. Frais de personnel divers</p>
<p><b>63. Amortissements, réductions de valeur et provisions pour risques et charges</b></p>	<p><b>63. Amortissements, réductions de valeur et provisions pour risques et charges</b></p>		<p><b>63. Amortissements, réductions de valeur et provisions pour risques et charges</b></p>	<p><b>63. Amortissements, réductions de valeur et provisions pour risques et charges</b></p>
<p>630. Dotations aux amortissements et aux réductions de valeur sur immobilisations</p>	<p>630. Amortissements et réductions de valeur sur immobilisations, dotations</p>		<p>630. Amortissements et réductions de valeur sur immobilisations, dotations</p>	<p>630. Amortissements et réductions de valeur sur immobilisations</p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
6300. Dotations aux amortissements sur frais d'établissement 6301. Dotations aux amortissements sur immobilisations incorporelles 6302. Dotations aux amortissements sur immobilisations corporelles	6300. Amortissements sur frais d'établissement 6301. Amortissements sur immobilisations incorporelles 6302. Amortissements sur immobilisations corporelles		6300. Amortissements sur frais d'établissement	
6308. Dotations aux réductions de valeur sur immobilisations incorporelles 6309. Dotations aux réductions de valeur sur immobilisations corporelles	6308. Réductions de valeur sur immobilisations incorporelles 6309. Réductions de valeur sur immobilisations corporelles		6301. Amortissements sur immobilisations incorporelles 6302. Amortissements sur immobilisations corporelles 6308. Réductions de valeur sur immobilisations incorporelles 6309. Réductions de valeur sur immobilisations corporelles	
631. Réductions de valeur sur stocks 6310. Dotations 6311. Reprises (-)	631. Réductions de valeur sur stocks 6310. Dotations 6311. Reprises (-)		6302. Réductions de valeur sur actifs circulants, autres que créances 6320. Dotations 6321. Reprises (-)	
632. Réductions de valeur sur commandes en cours d'exécution 6320. Dotations 6321. Reprises (-)			631. Réductions de valeur sur créances 6310. Dotations 6311. Reprises (-)	631. Réductions de valeur sur actifs circulants
633. Réductions de valeur sur créances commerciales à plus d'un an 6330. Dotations 6331. Reprises (-)	633. Réductions de valeur sur créances de fonctionnement à plus d'un an 6330. Dotations 6331. Reprises (-)		633. Paiements inclus 6330. Exercices précédents	
634. Réductions de valeur sur créances commerciales à un an au plus 6340. Dotations	634. Réductions de valeur sur créances de fonctionnement à un an au plus 6340. Dotations			



Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>6341. Reprises (-)</p> <p>635. Provisions pour pensions et obligations similaires</p> <p>6350. Dotations</p> <p>6351. Utilisations et reprises (-)</p> <p>636. Provisions pour grosses réparations et gros entretien</p> <p>6360. Dotations</p> <p>6361. Utilisations et reprises (-)</p> <p>637. Provisions pour autres risques et charges</p> <p>6370. Dotations</p> <p>6371. Utilisations et reprises (-)</p>	<p>6341. Reprises (-)</p> <p>635. Provisions pour pré-pensions et obligations similaires</p> <p>6350. Dotations</p> <p>6351. Affectation et reprises (-)</p> <p>636. Provisions pour grands travaux de réparation et grands travaux d'entretien</p> <p>6360. Dotations</p> <p>6361. Affectation et reprises (-)</p> <p>637. Provisions pour autres risques et charges</p> <p>6370. Dotations</p> <p>6371. Affectation et reprises (-)</p>	<p>6331. Exercice qui se clôture</p> <p>635. Provisions pour pensions et obligations similaires</p> <p>6350. Dotations</p> <p>6351. Affectation et reprises (-)</p> <p>636. Provisions pour grands travaux de réparation et grands travaux d'entretien</p> <p>6360. Dotations</p> <p>6361. Affectation et reprises (-)</p> <p>637. Provisions pour autres risques et charges</p> <p>6370. Dotations</p> <p>6371. Affectation et reprises (-)</p> <p>639. Amortissements, réductions de valeur et provisions facturés par l'assurance obligatoire</p> <p>6391. Amortissements et réductions de valeur sur frais d'établissement et sur immobilisations incorporelles et corporelles</p> <p>6392. Réductions de valeur sur actifs circulants</p> <p>6393. Provisions pour risques et charges</p>	<p>635. Provisions</p>	



Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p><b>64. Autres charges d'exploitation</b></p> <p>640. Charges fiscales d'exploitation</p> <p>641. Moins-values sur réalisations courantes d'immobilisations corporelles</p> <p>642. Moins-values sur réalisations de créances commerciales</p>	<p><b>64. Autres frais de fonctionnement</b></p> <p>640. Impôts de fonctionnement</p> <p>642. Moins-values sur la réalisation de créances de fonctionnement</p>		<p><b>64. Autres charges d'exploitation</b></p> <p>640. Autres charges d'exploitation</p> <p>641. Moins-values sur la réalisation courante d'immobilisations corporelles</p> <p>642. Moins-values sur la réalisation d'actifs circulants</p>	<p><b>64. Autres frais de fonctionnement</b></p> <p>640. Subsidés accordés</p> <p>641. Moins-values sur créances à un an au plus</p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>643. Charges d'exploitation à diverses</p> <p>648.</p> <p>649. Charges d'exploitation portées à l'actif au titre de frais de restructuration (-)</p> <p><b>65. Charges financières</b></p> <p>650. Charges des dettes</p> <p>6500. Intérêts, commissions et frais afférents aux dettes</p> <p>6501. Amortissement des frais d'émission d'emprunts et des primes de remboursement</p> <p>6502. Autres charges des dettes</p> <p>6503. Intérêts intercalaires portés à l'actif (-)</p> <p>651. Réductions de valeur sur actifs circulants</p>	<p>643. Contribution de l'établissement supérieur à l'asbl SOVO</p> <p>644. Charges d'exploitation à diverses</p> <p>648.</p> <p>649. Charges d'exploitation activées au titre de frais de restructuration (-)</p> <p><b>65. Frais financiers</b></p> <p>650. Frais de dettes</p> <p>6500. Intérêts, commissions et frais liés aux dettes</p> <p>6501. Autres frais de dettes</p> <p>6503. Intérêts intercalaires activés (-)</p> <p>651. Réductions de valeur sur actifs circulants</p>	<p>643. Frais de contrôle</p> <p>6430. Contributions aux frais de fonctionnement de l'Office de contrôle</p> <p>6431. Honoraires des réviseurs</p> <p>645. Amendes</p> <p>646. Sanctions monétaires</p> <p>647. Autres prélèvements et sanctions</p> <p>648. Autres charges d'exploitation facturées par l'assurance obligatoire</p> <p>649. Part dans les frais de fonctionnement communs facturés par l'assurance obligatoire</p> <p><b>65. Frais financiers</b></p> <p>650. Frais de dettes</p>	<p>642. Autres frais généraux</p> <p>643. Frais de fonctionnement activés au titre de frais de restructuration (-)</p> <p><b>65. Frais financiers</b></p> <p>650. Frais de dettes</p> <p>651. Réductions de valeur sur placements de trésorerie et liquides</p>	<p>642. Autres frais généraux</p> <p>643. Frais de fonctionnement activés au titre de frais de restructuration (-)</p> <p><b>65. Frais financiers</b></p> <p>650. Frais de dettes</p> <p>651. Réductions de valeur sur actifs circulants</p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>6510. Dotations 6511. Reprises (-)</p> <p>652. Moins-values sur réalisation d'actifs circulants</p> <p>653. Charges d'escompte de créances</p> <p>654. Différences de change</p> <p>655. Ecart de conversion des devises</p> <p>656. Provisions à caractère financier</p> <p>6560. Dotations</p> <p>6561. Affectation et reprises (-)</p> <p>657 Charges financières diverses à 659.</p> <p><b>66. Charges exceptionnelles</b></p> <p>660. Amortissements et réductions de valeur exceptionnels (dotations)</p> <p>6600. Sur frais d'établissement</p> <p>6601. Sur immobilisations incorporelles</p> <p>6602. Sur immobilisations corporelles</p>	<p>6510. Dotations 6511. Reprises (-)</p> <p>652. Moins-values sur la réalisation d'actifs circulants</p> <p>653. Frais d'escompte sur créances</p> <p>654. Résultats de change</p> <p>655. Résultats de la conversion de devises étrangères</p> <p>656. Provisions à caractère financier</p> <p>6560. Dotations</p> <p>6561. Affectation et reprises (-)</p> <p>657 Frais financiers divers à 659.</p> <p><b>66. Charges exceptionnelles (-)</b></p> <p>660. Amortissements exceptionnels et réductions de valeur (dotation)</p> <p>6600. Sur frais d'établissement</p> <p>6601. Sur immobilisations incorporelles</p> <p>6602. Sur immobilisations corporelles</p>		<p>6510. Dotations 6511. Reprises (-)</p> <p>652. Moins-values sur la réalisation de placements de trésorerie et liquides</p> <p>654. Résultats de change</p> <p>655. Résultats de la conversion de devises étrangères</p> <p>656. Frais financiers divers</p> <p><b>66. Charges exceptionnelles</b></p> <p>660. Amortissements exceptionnels et réductions de valeur sur frais d'établissement, sur mobilisations incorporelles et corporelles</p>	<p>652. Moins-values sur la réalisation d'actifs circulants</p> <p>653. Autres frais financiers</p> <p><b>66. Charges exceptionnelles</b></p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>661. Réductions de valeur sur immobilisations financières (dotation)</p> <p>662. Provisions pour risques et charges exceptionnels</p> <p>6620. Dotations</p> <p>6621. Utilisations (-)</p> <p>663. Moins-values sur la réalisation d'actifs immobilisés</p> <p>664. Autres charges à exceptionnelles</p> <p>668.</p> <p>669. Charges exceptionnelles portées à l'actif au titre de frais de restructuration (-)</p> <p><b>67. Impôts sur le résultat</b></p> <p>670. Impôts belges sur le résultat de l'exercice</p> <p>6700. Impôts et précomptes dus ou versés</p> <p>6701. Excédent de versements d'impôts et de précomptes porté à l'actif (-)</p> <p>6702. Charges fiscales estimées</p> <p>671. Impôts belges sur le résultat d'exercices antérieurs</p> <p>6710. Suppléments d'impôts dus ou versés</p> <p>6711. Suppléments d'impôts estimés</p>	<p>661. Réductions de valeur sur immobilisations financières (dotation)</p> <p>662. Provisions pour charges et risques exceptionnels</p> <p>6620. Dotations</p> <p>6621. Affectations (-)</p> <p>663. Moins-values sur la réalisation d'immobilisations</p> <p>664. Autres charges à exceptionnelles</p> <p>668.</p> <p>669. Charges exceptionnelles enregistrées à l'actif au titre de frais de restructuration (-)</p>		<p>661. Réductions de valeur sur immobilisations financières (dotation)</p> <p>662. Provisions pour charges et risques exceptionnels (dotation)</p> <p>663. Moins-values sur la réalisation d'immobilisations</p> <p>664. Autres charges exceptionnelles</p>	<p>661. Réductions de valeur sur immobilisations financières (dotation)</p> <p>663. Moins-values sur la réalisation d'immobilisations</p> <p>664. Autres charges exceptionnelles</p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>6712. Provisions fiscales constituées</p> <p>672. Impôts étrangers sur le résultat de l'exercice</p> <p>673. Impôts étrangers sur le résultat d'exercices antérieurs</p> <p><b>68. Transfert aux impôts différés et aux réserves immunisées</b></p> <p>680. Transfert aux impôts différés</p> <p>689. Transfert aux réserves immunisées</p> <p><b>69. Affectations et prélèvements</b></p> <p>690. Perte reportée de l'exercice précédent</p> <p>691. Affectations au capital et à la prime d'émission</p> <p>692. Dotations aux réserves</p> <p>6920. Dotations à la réserve légale</p> <p>6921. Dotations aux autres réserves</p> <p>693. Bénéfice à reporter</p> <p>694. Rémunération du capital</p> <p>695. Administrateurs ou gérants</p> <p>696. Autres allocataires</p>	<p><b>69. Affectation du résultat</b></p> <p>690. Déficit cumulé de l'exercice antérieur</p> <p>693. Excédent à reporter</p>		<p><b>68. Part des services dans les frais de fonctionnement du centre administratif</b></p> <p>6800 A. charge du service soins médicaux</p> <p>6899 Part dans les frais de fonctionnement du centre administratif mis en compte aux services (-)</p> <p><b>69. Affectation du résultat</b></p> <p>695. Apurement - réduction du déficit cumulé</p> <p>696. Dotation aux réserves</p> <p>697. Prise en charge du malus par les services</p> <p>699. Transfert de réserves de ou vers les services</p>	<p><b>68. Transferts</b></p> <p>6801 Transfert vers fonds de réserve ordinaire</p> <p>6802 Transfert vers fonds de réserve extraordinaire</p> <p><b>69. Affectation du résultat</b></p> <p>691. Excédents à reporter</p> <p>6910. Excédents à reporter du compte de résultats</p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p><b>Produits</b></p> <p><b>Z. Produits</b></p> <p><b>70. Chiffre d'affaires</b></p> <p>700. Ventes et prestations de services</p> <p>707.</p> <p>708. Remises, ristournes et rabais accordés (-)</p>	<p><b>Produits</b></p> <p><b>Z. Produits</b></p> <p><b>70. Produits de fonctionnement</b></p> <p>700. Allocations de fonctionnement</p> <p>7000. Allocations de fonctionnement</p> <p>7001. Allocations supplémentaires de fonctionnement</p> <p>7002. Allocation formations poursuivies</p> <p>7003. Moyens de fonctionnement exceptionnels</p> <p>7004. Allocations congés d'accouchement</p> <p>701. Droits d'inscription</p>		<p><b>Produits</b></p> <p><b>Z. Produits</b></p> <p><b>70. Produits techniques</b></p> <p>700. Cotisations (cotisations statutaires pour services propres de l'assurance libre et le centre administratif)</p> <p>7000. Service soins médicaux</p> <p>7001. Indemnités journalières supérieures à un an</p> <p>7002. Hospitalisation</p> <p>7009. Cotisations administratives</p> <p>701. Allocations des autorités</p> <p>702. Interventions des réassureurs</p> <p>7020. Interventions des réassureurs dans les prestations</p> <p>7021. Interventions des réassureurs dans les frais de fonctionnement</p>	<p><b>Produits</b></p> <p><b>Z. Produits</b></p> <p><b>70. Produits de fonctionnement</b></p> <p>701. Impôts</p> <p>702. Produits pour prestations</p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
	<p>702. Inscriptions aux examens</p> <p>703. Ventes de livres et syllabus</p> <p>704. Allocations sociales</p> <p>7040. Allocations sociales, département de l'Education</p> <p>7045. Allocations sociales, établissement d'enseignement supérieur</p>		<p>7022. Participation aux bénéfices à la suite de conventions de réassurance</p> <p>703. Interventions par entités liées et par entités avec lesquelles il existe un accord de collaboration</p> <p>704. Prestations transférées à la suite de mutations</p> <p>705. Montants de participation et de loyers reçus de membres</p> <p>706. Coisations perçues en application de la circulaire 67/225</p> <p>707. Provisions techniques (prélèvement)</p> <p>7071. Indemnités journalières de plus d'un an</p> <p>7072. Hospitalisation</p> <p>7075. Epargne prénuptiale</p> <p>708. Provisions « Incurred but non recorded » et autres provisions techniques (prélèvement)</p> <p>709. Autres produits techniques</p>	

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p><b>71. Variation des stocks et des commandes en cours d'exécution</b></p> <p>712. Des en-cours de fabrication</p> <p>713. Des produits finis</p> <p>715. Des immeubles construits destinés à la vente</p> <p>717. Des commandes en cours d'exécution</p> <p>7170. Valeur d'acquisition</p> <p>7171. Bénéfice pris en compte</p> <p><b>72. Production immobilisée</b></p>	<p><b>71. Mouvements des stocks</b></p> <p>712. Des en-cours de fabrication</p> <p>713. Des produits finis</p> <p>715. Des commandes en cours d'exécution</p> <p><b>72. Immobilisations produites</b></p>			<p><b>71. Mouvements des stocks, dans en-cours de fabrication, produits finis et dans commandes en cours d'exécution</b></p>
			<p><b>73. Autres produits d'exploitation : imputation des frais de fonctionnement</b></p> <p>731. A l'assurance obligatoire</p> <p>732. Aux mutuelles</p> <p>733. Aux sociétés d'assistance mutuelle</p> <p>734. Aux entités liées et aux entités avec lesquelles il existe un accord de collaboration</p> <p>736. Frais de fonctionnement facturés à des tiers encore à imputer</p>	<p><b>72. Travaux internes aux immobilisations</b></p>



Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p><b>74. Autres produits d'exploitation</b></p> <p>740. Subsidés d'exploitation et montants compensatoires</p> <p>741. Plus-values sur la réalisation courante d'immobilisations corporelles</p> <p>742. Plus-values sur réalisation de créances commerciales</p> <p>743. Produits d'exploitation divers</p> <p>a</p> <p>749.</p>	<p><b>74. Autres produits de fonctionnement</b></p> <p>740. Ventes d'autre matériel pédagogique</p> <p>741. Chiffres d'affaires d'autres activités accessoires</p> <p>7410. Ventes des produits</p> <p>7415. Prestations de services</p> <p>7418. Autres</p> <p>742. Plus-values sur la réalisation de créances de fonctionnement</p> <p>743. Subsidés</p> <p>7430. Subsidés des autorités</p> <p>7435. Autres subsides</p>	<p>7361. Services, biens divers et charges</p> <p>7362. Remunerations, charges sociales et pensions</p> <p>7363. Amortissements, réductions de valeur et provisions</p> <p>7364. Autres charges d'exploitation</p> <p>7369. Redistribution (-)</p> <p>739. A des tiers</p> <p><b>74. Autres produits d'exploitation</b></p> <p>740. Frais d'administration ; intervention de l'union nationale dans les frais de fonctionnement</p> <p>741. Plus-values sur la réalisation courante d'immobilisations corporelles</p> <p>742. Plus-values sur la réalisation d'actifs circulants</p> <p>749. Autres produits d'exploitation</p>	<p>7361. Services, biens divers et charges</p> <p>7362. Remunerations, charges sociales et pensions</p> <p>7363. Amortissements, réductions de valeur et provisions</p> <p>7364. Autres charges d'exploitation</p> <p>7369. Redistribution (-)</p> <p>739. A des tiers</p> <p><b>74. Autres produits d'exploitation</b></p> <p>740. Frais d'administration ; intervention de l'union nationale dans les frais de fonctionnement</p> <p>741. Plus-values sur la réalisation courante d'immobilisations corporelles</p> <p>742. Plus-values sur la réalisation d'actifs circulants</p> <p>749. Autres produits d'exploitation</p>	<p><b>74. Autres produits de fonctionnement</b></p> <p>740. Subsidés des autorités, concessions, ristournes</p> <p>741. Fonds provincial et fonds spéciaux</p> <p>742. Autres</p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>744. Dons, donations et legs</p> <p>745. Produits de locations</p> <p>746. Produits de fonctionnement divers</p> <p>748. Plus-values sur la réalisation courante d'immobilisations</p> <p><b>75. Produits financiers</b></p> <p>750. Produits des immobilisations financières</p> <p>751. Produits d'actifs circulants</p> <p>752. Plus-values sur réalisation d'actifs circulants</p>	<p>744. Dons, donations et legs</p> <p>745. Produits de locations</p> <p>746. Produits de fonctionnement divers</p> <p>748. Plus-values sur la réalisation courante d'immobilisations</p> <p><b>75. Produits financiers</b></p> <p>750. Produits d'immobilisations financières</p> <p>751. Produits d'actifs circulants</p> <p>752. Plus-values sur la réalisation d'actifs circulants</p>		<p><b>75. Produits financiers</b></p> <p>750. Produits d'immobilisations financières</p> <p>751. Produits d'actifs circulants</p> <p>752. Plus-values sur la réalisation de placements de trésorerie et valeurs disponibles</p>	<p><b>75. Produits financiers</b></p> <p>750. Produits d'immobilisations financières</p> <p>751. Produits d'actifs circulants</p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
753. Subsidés en capital et en intérêts	753. Subsidés en capital			753. Imputation de subsides en capital reçus
754. Différences de change	754. Résultats de change		754. Résultats de change	754. Subsidés en intérêts
755. Ecart de conversion des devises	755. Résultats de la conversion de devises étrangères		755. Résultats de la conversion de devises étrangères	752. Autres produits financiers
756 à 759. Produits financiers divers	756 à 759. Produits financiers divers		756 à 759. Produits financiers divers	
<b>76. Produits exceptionnels</b>	<b>76. Produits exceptionnels</b>		<b>76. Produits exceptionnels</b>	<b>76. Produits exceptionnels</b>
760. Reprises d'amortissements et de réductions de valeur	760. Reprise d'amortissements et de réductions de valeur sur immobilisations corporelles et incorporelles		760. Reprise d'amortissements et de réductions de valeur	
7600. Sur immobilisations incorporelles	7600. Sur immobilisations incorporelles		7600. Sur immobilisations incorporelles	
7601. Sur immobilisations corporelles	7601. Sur immobilisations corporelles		7601. Sur immobilisations corporelles	
761. Reprise de réductions de valeur sur immobilisations financières	761. Reprise de réductions de valeur sur immobilisations financières		761. Reprise de réductions de valeur sur immobilisations financières	762. Reprise d'amortissements, réductions de valeur et provisions

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
<p>762. Reprises de provisions pour risques et charges exceptionnels</p> <p>763. Plus-values sur réalisation d'actifs immobilisés</p> <p>764. Autres produits exceptionnels à 769.</p>	<p>762. Reprise de provisions pour charges et risques exceptionnels</p> <p>763. Plus-values sur la réalisation d'immobilisations</p> <p>764. Autres produits exceptionnels à 769.</p>		<p>762. Affectation et reprise de provisions pour charges et risques exceptionnels</p> <p>763. Plus-values sur la réalisation d'immobilisations</p> <p>764. Prise en charges de la perte par tiers</p> <p>765. Transferts à titre gratuit de capitaux par tiers</p> <p>769. Autres produits exceptionnels</p>	<p>760. Plus-values sur la réalisation d'immobilisations</p>
<p><b>77. Régularisations fiscales et reprise de provisions fiscales</b></p> <p>771. Impôts belges sur le résultat</p> <p>7710. Régularisation d'impôts dus ou versés</p> <p>7711. Régularisation d'impôts estimés</p>				<p>761. Autres produits exceptionnels</p>

Entreprises	Etablissements d'enseignement supérieur flamands	Etablissements d'enseignement supérieur wallons	Mutuelles (assurance libre et complémentaire)	Provinces
7712. Reprise de provisions fiscales 773. Impôts étrangers sur le résultat				
<b>78. Prélèvements sur les réserves immunisées et les impôts différés</b> 780. Prélèvements sur les impôts différés 789. Prélèvements sur les réserves immunisées				<b>78. Prélèvements</b> 7801. Prélèvement sur le fonds de réserve ordinaire 7802. Prélèvement sur le fonds de réserve extraordinaire
<b>79. Affectations et prélèvements</b> 790. Bénéfice reporté de l'exercice antérieur 791. Prélèvement sur le capital et sur les primes d'émission 792. Prélèvements sur les réserves 793. Perte à reporter 794. Intervention des associés (ou du propriétaire) dans la perte	<b>79. Affectation du résultat</b> 790. Excédent cumulé de l'exercice antérieur 793. Déficit à reporter		<b>79. Affectation du résultat</b> 795. Dotation au déficit cumulé 796. Prélèvement sur réserves 797. Prise en charge du maus par les services 798. Transferts du bonus du centre administratif vers les services 799. Transferts de réserves des ou vers les services	<b>79. Affectation du résultat</b> 791. Déficit à reporter 7910. Déficit du compte de résultats à reporter



# PARTIE 4: PRÉSENTATION D'UN MODÈLE DE BILAN

ACTIF	Code	Exercice précédent	Exercice
<b>Immobilisations</b>	20/29		
I. Frais de constitution	20		
II. Immobilisations incorporelles	21		
III. Immobilisations corporelles	22/27		
A. Patrimoine immobiliser			
Terrains, constructions et bois	22		
B. Patrimoine mobilier			
1. Installations, machines, outillage et matériel	23		
2. Mobilier, matériel roulant et patrimoine artistique mobilier	24		
C. Actifs immobiliers en location-financement ou sur la base de droits similaires	25		
D. Actifs immobiliers corporels en construction	27		
E. Autres immobilisations corporelles d'exploitation	261		
F. Immobilisations corporelles qui ne sont pas d'exploitation	262		
IV. Immobilisations financières	28		
A. Apports récupérables et créances sur les asbl liées	280		
1. Apports en asbl récupérables	2800		
2. Créances sur asbl liées	2801		
B. Participations et créances sur sociétés	281		
1. Participations dans des sociétés	2810		
2. Créances sur des sociétés	2811		
C. Autres apports, participations et créances	282		
D. Nantissements payés en espèces	288		
V. Créances à plus d'un an	29		
Créances au titre de prestations	290		
Créances au titre de subsides	291		
Autres créances à plus d'un an	292		
<b>Actifs circulants</b>			
VI. Stocks et commandes en cours d'exécution	30		
VII. Créances à un au au plus	40/41		
Créances au titre d'exploitation	40		
Autres créances	41		
VIII. Placements de trésorerie	51/53		
IX. Valeurs disponibles	54/58		
X. Comptes de régularisation de l'actif	49		
<b>Total des actifs</b>	<b>20 à 58</b>		

PASSIF	Code	Exercice précédent	Exercice
<b>Capitaux propres</b>	code 10/15		
I. Patrimoine initial	10		
II. Dons et legs à destination spécifique et droits d'usufruit obtenus	11		
A. Dons et legs à enregistrer en résultats	110		
B. Droits d'usufruit obtenus	111		
C. Autres	112		
III. Plus-values de réévaluation	12		
IV. Fonds de réserve (résultats reportés pour des fins spécifiques)	13		
V. Résultats reportés pour des fins non spécifiques	14		
VI. Subsidés d'investissement	15		
<b>Provisions pour risques et charges</b>	16		
VII. Provisions pour risques et charges			
A. Pensions et obligations similaires	160		
B. Grosses réparations et gros entretien	161		
C. Autres risques et charges	162/6		
<b>Dettes</b>			
VIII. Dettes à plus d'un an	17		
A. Dettes financières	170/4		
B. Dettes commerciales	175		
C. Acomptes reçus sur commandes	176		
D. Nantissements reçus en espèces	178		
E. Autres dettes	179		
IX. Dettes à un an au plus	42/48		
A. Dettes à plus d'un an échéant dans l'année	42		
B. Dettes financières	43		
C. Dettes de fonctionnement	44		
D. Dettes fiscales, salariales et sociales	45		
E. Acomptes reçus	46		
F. Diverses dettes	48		
X. Comptes de régularisation du passif	49		
<b>Total des passifs</b>	<b>10 à 49</b>		



# PARTIE 4: PRÉSENTATION D'UN MODÈLE DE COMPTE DE RÉSULTATS (sous forme de liste)

COMPTE DE RESULTATS (sous forme de liste)	Code	Exercice précédent	Exercice
<b>I. Produits d'exploitation</b>	<b>70/74</b>		
A. Produits d'exploitation	70		
B. Variations des stocks de produits en cours de fabrication, de produits finis et de commandes en cours d'exécution	71		
C. Production immobilisée	72		
D. Autres produits d'exploitation	74		
<b>II. Charges d'exploitation (-)</b>	<b>60/64</b>		
A. Biens en stock	60		
1. Achats	600/8		
2. Variations de stock	609		
B. Services et biens d'exploitation	61		
C. Rémunérations et indemnités	62		
D. Amortissements, réductions de valeur et provisions pour risques et charges	63		
E. Autres charges d'exploitation	64		
<b>III. Excédent d'exploitation (+)</b>	<b>70/64</b>		
<b>Déficit d'exploitation (-)</b>	<b>64/70</b>		
<b>IV. Produits financiers</b>	<b>75</b>		
A. Produits des immobilisations financières	750		
B. Produits des actifs circulants	751		
C. Autres produits financiers	752		
D. Imputation des subsides en capital obtenus	753		
E. Subsides en intérêts	754		
<b>V. Charges financières (-)</b>	<b>65</b>		
A. Charge des dettes	650		
B. Réductions de valeur sur actifs circulants	651		
C. Moins-values sur réalisation d'actifs circulants	652		
D. Autres charges financières	653		
<b>VI. Résultat financier positif (+)</b>	<b>75/65</b>		
<b>Résultat financier négatif (-)</b>	<b>65/75</b>		
<b>VII. Excédent courant (+)</b>	<b>70/65</b>		
<b>Déficit courant (-)</b>	<b>65/70</b>		

<b>COMPTE DE RESULTATS</b> (sous forme de liste)	<b>Code</b>	<b>Exercice précédent</b>	<b>Exercice</b>
<b>VIII. Produits exceptionnels</b>	<b>76</b>		
A. Plus-values sur réalisation d'actifs immobilisés	760		
B. Autres produits exceptionnels	761		
C. Reprise d'amortissements exceptionnels, réductions de valeur et provisions	762		
<b>IX. Charges exceptionnelles (-)</b>	<b>66</b>		
A. Moins-values sur réalisation d'actifs immobilisés	660		
B. Réductions de valeur sur immobilisations financières	661		
C. Autres charges exceptionnelles	662		
<b>X. Excédent exceptionnel (+)</b>	<b>76/66</b>		
<b>Déficit exceptionnel (-)</b>	<b>66/76</b>		
<b>XI. Excédent de l'exercice (+)</b>	<b>70/66</b>		
<b>Déficit de l'exercice (-)</b>	<b>66/70</b>		
<b>XII. Transferts aux fonds de réserve (-)</b>	<b>68</b>		
<b>Prélèvements sur les fonds de réserve (+)</b>	<b>78</b>		
<b>XIII. Excédent de l'exercice à reporter (+)</b>	<b>69</b>		
<b>Déficit de l'exercice à reporter (-)</b>	<b>79</b>		

# PARTIE 5: SUGGESTIONS PRATIQUES

## 5.1. SYSTÈME COMPTABLE DE RÉFÉRENCE

Le point de départ pour formuler les présentes suggestions, c'est le cadre théorique de comptabilité tel qu'esquissé dans la deuxième partie.

La constatation que les réformes comptables en cours en Belgique dans les secteurs non-marchand et public imposent une comptabilité d'exercice plus ou moins complète nous a incité à retenir ce cadre.

La loi comptable du 17 juillet 1975 ainsi que les arrêtés d'exécution de celle-ci se basent sur le concept du *full accrual*. Nous avons dès lors pris la loi comptable comme base pour l'établissement d'une proposition de bilan et de compte de résultats (Quatrième partie) de même que pour la formulation de suggestions pratiques.

En imposant des obligations comptables à des organisations non soumises à la loi du 17 juillet 1975 et aux arrêtés d'exécution de celle-ci, il y a lieu de vérifier tout d'abord si cette loi et ses arrêtés peuvent être rendus applicables à ces organisations. Ce n'est que dans la mesure où il existerait des raisons touchant à l'économie d'entreprise qui pousseraient à y déroger partiellement, que des dispositions spécifiques pour les organisations devraient être promulguées. Ces dérogations peuvent porter exclusivement sur le plan comptable minimum normalisé ou sur la structure et le contenu des comptes annuels, mais non sur les définitions et concepts contenus dans la loi du 17 juillet 1975 et ses arrêtés d'exécution.

Outre quelques adaptations mineures, d'ordre linguistique notamment, la prise en compte des besoins spécifiques des entités concernées, etc., nous avons également formulé quelques suggestions importantes et qui sont basées notamment sur une comparaison scientifique critique entre les différentes réformes comptables dans le secteur public au cours de ces dernières années.

## 5.2. APPROCHE À BASE ZÉRO

En ce qui concerne les actifs monétaires et non monétaires (par exemple, les immobilisations corporelles), des questions se posent quant au point de départ à retenir pour l'évaluation dans le bilan initial.

Deux approches de base sont possibles:

<b>Base zéro</b>	<b>Continuité</b>
<b>Hypothèse</b>	
L'institution commence en 20N0 (nouvelle)	L'institution a été créée en 19N0 (il y a x années)
<b>Valeur comptable</b>	
A partir du patrimoine existant en 20N0, la valeur comptable actuelle est analysée et évaluée. En outre, il est procédé à une estimation de la durée de vie restant à courir	A partir du patrimoine existant en 20N0, la valeur d'acquisition de l'époque est recherchée et amortie sur la durée de vie restant à courir pour traduire la valeur comptable actuelle
<b>Durée de vie</b>	
La durée de vie restant à courir est estimée en 20N0	La durée de vie restant à courir résulte du nombre d'années écoulées entre 20N0 et l'année d'acquisition
<b>Avantages et inconvénients</b>	
+ Peu importe la date d'acquisition, ce qui compte c'est la valeur actuelle estimée et la durée de vie	- Une construction en 1950 avec durée de vie de 33 ans sera par hypothèse amortie, bien qu'elle puisse encore être physiquement en service
+ L'image est plus fidèle	- L'image n'est pas fidèle
- L'évaluation actuelle est arbitraire	- Souvent l'année d'acquisition est arbitraire
- La durée de vie actuelle est arbitraire	- L'estimation initiale est arbitraire et l'influence de l'inflation devrait être prise en compte
- Il n'est nullement besoin de plus-values de réévaluation dans le bilan initial	- Il faut éventuellement des plus-values de réévaluation dans le bilan initial

Aux termes d'un raisonnement similaire (à base zéro), les fonds propres seront considérés comme un élément de 20N0 et ne seront pas le résultat d'une évolution pluriannuelle (non repérable) depuis la constitution.

La proposition consiste à travailler sur une base zéro, sauf pour les institutions récentes qui disposent encore de données fiables ou pour les acquisitions récentes d'actifs non monétaires.

Exemple: l'évaluation telle qu'on la pratique au Royaume-Uni, à savoir:

- <= 10 ans : rechercher la facture et procéder à une réévaluation et à un amortissement rétroactif;
- > 10 ans : estimation générale.

Dès qu'un organisme du secteur non-marchand dispose d'un bilan initial, il est souhaitable qu'il soit tenu un inventaire au moins une fois l'an, même si l'organisme, selon certaines règles, ne doit plus tenir une comptabilité patrimoniale. Et ceci pour simplifier un retour futur vers une comptabilité patrimoniale qui serait à nouveau obligatoire.

En conclusion, nous voudrions rappeler une fois de plus que l'approche à base zéro porte uniquement sur l'établissement du bilan initial et qu'elle ne s'applique pas aux exercices suivants. En outre, dès que le choix entre les deux approches est fait, il importe de s'y tenir le plus rigoureusement possible.

## 5.3. PROPRIETARY - AGENCY ( PROPRIÉTAIRE - AGENCE )

### 5.3.1. PRÉSENTATION DU PROBLÈME

La question qui se pose ici est la suivante: *Comment présenter dans le bilan le patrimoine d'une entité qui n'est pas relié directement au fonctionnement de celle-ci?*

Quel est au fond le sens de l'évaluation de ce patrimoine?

Le but est-il:

- de savoir ce que coûtera son renouvellement ?
- de connaître la richesse (oui, mais très souvent, les biens ne peuvent être vendus, ils ne sont pas commercialisables; ils ont une valeur historico-culturelle, mais pas de valeur économique) ?
- d'étayer les décisions financières?

Après 500 ans de consensus autour de la comptabilité d'entreprise, il n'existe toujours pas de consensus à propos d'immobilisations détenues par les autorités publiques et il reste donc des problèmes non encore résolus!

Exemples: les routes, les sites historiques, le patrimoine artistique, les églises, les immeubles, les parcs, les bois, les musées, le cheptel, les monuments, les infrastructures, les sites militaires, les constructions, etc.

- ▷ Selon quels critères faut-il comptabiliser ces immobilisations?
- ▷ Comment les enregistrer en frais?
- ▷ Comment les présenter?

Il y a parmi les personnes concernées un manque de consensus quant à l'objectif des amortissements et il y a également un manque de solutions pratiques pour exprimer les amortissements de manière fiable. Pourtant, cette forme d'actifs revêt une importance considérable pour les autorités (Cheng & Harris 2000).

### 5.3.2. POUR ET CONTRE DU TRAITEMENT DES BIENS D'INVESTISSEMENT

#### Motivations possibles

- ▷ La motivation pour une **large transparence** des immobilisations et des amortissements des autorités:

- + Informations relatives à la prestation de services actuels et de services futurs éventuels (GASB 1996);
  - + Informations relatives aux besoins de renouvellement et d'entretien (GASB 1996; IFAC (PSC), Study 5);
  - + Informations relatives au coût des services (GASB 1996);
  - + Informations quant aux possibilités dont disposent les autorités pour satisfaire aux besoins de services (GASB 1996);
  - + Les autorités sont responsables pour les immobilisations (Morey 1936);
  - + Informations relatives à l'affectation des actifs de l'organisme (FASAB 1990);
  - + Conscience de l'importance des biens d'investissement publics (Lapsley & Pallot 1992);
  - + Infrastructure de la reddition de comptes (Lapsley & Pallot 1992);
  - + Selon la définition générale, les biens d'investissement constituent un actif au même titre que les autres (Rowles).
- ▷ La motivation pour une **transparence limitée** ou l'absence de visibilité des immobilisations et des amortissements des autorités:
- Les dettes ne peuvent être payées ni garanties par des immobilisations (Oakey 1921);
  - La valeur monétaire des immobilisations ne peut servir de base aux décisions (Oakey 1921);
  - L'information relative aux immobilisations n'est pas pertinente, les amortissements par contre le sont en raison du remboursement, des charges et de l'efficacité (AICPA 1974);
  - Les biens d'investissement dont la cessation n'est pas programmable, n'ont pas la moindre pertinence comptable (FASB 1990);
  - Critère arbitraire et peu fiable pour les amortissements et l'impossibilité de maîtriser les amortissements au titre de charges (Cheng & Harris 2000);
  - Les biens d'investissement (les routes, par exemple) ne peuvent être vendus et n'ont pas de valeur marchande (Rowles 1998);
  - Les biens d'investissement des autorités ne sont pas susceptibles d'une mesure économique ni de leurs prestations, ni des bénéfices (Rowles 1998);
  - De par leur affectation, plusieurs biens d'investissement sont « irrécupérables », ce qui veut dire qu'ils ne peuvent servir qu'à la seule affectation convenue, par exemple, le terrain des routes (Rowles 1998).

### 5.3.3. LA DISTINCTION ENTRE AGENCY - PROPRIETARY

Selon Pallot (1992, pp. 38-59), un actif présente deux dimensions, à savoir une dimension « ressources » et une dimension « propriété ».

- La dimension « **ressources** »: les actifs en tant que moyens économiques susceptibles d'être consommés. Dans le secteur commercial, un actif consommé n'est plus à même de générer des flux de capitaux. Dans le secteur public, il n'est plus à même de fournir des services.
- La dimension « **propriété** » concerne les droits de propriété attachés à l'actif.

Droits économiques	Propriété	Agence
<b>Droit de garde</b>	X	X
<b>Usufruit</b>	X	-
<b>Droit d'aliénation</b>	X	-
<b>Droit de destruction</b>	X	-

**Dans le secteur privé**, il va de soi que le propriétaire des biens est habilité à s'approprier les fruits de l'utilisation des biens. **Dans le secteur public**, par contre, le propriétaire des biens publics ne dispose pas nécessairement du pouvoir de le faire (limitation à l'usufruit). En outre, il existe, dans le secteur public, des organes (p.ex. le Parlement) qui peuvent apporter certaines restrictions à la cession de certains biens publics (limitation au droit d'aliénation). En quelque sorte, on fait alors office d'agence et les biens publics constituent des actifs dont les autorités sont propriétaires, parce que titulaires, mais qui subissent des restrictions dans divers types de droits.

### 5.3.4. BASES D'ÉVALUATION

#### L'évaluation dans le bilan initial

D'une manière générale, la bibliographie comptable existante pour le secteur public ne s'arrête guère au problème de la première prise en inventaire des biens d'investissement des organisations non-marchandes ou publiques.

- Infrastructures, constructions, paysages, etc.

Il est généralement très difficile et assez arbitraire de connaître le coût historique, qui constitue dans le secteur des entreprises le point de départ généralement admis. En outre, identifier une valeur de marché s'avère très difficile, lorsqu'elle existe. Le seul critère ou presque retenu par l'IFAC (PSC), 1995, Study 5, p. 37, est donc la **valeur de remplacement**.

- Patrimoine artistique, sites historiques, collections de musées, etc.

A ce propos, il est également très difficile de se renseigner sur le coût historique. La valeur de remplacement est exclue (exemples: Stonehenge, la pyramide de Chéops). Mais très souvent, il s'avérera possible de déterminer une **valeur de marché**, bien que l'unanimité ne soit pas faite sur le sujet. C'est la raison pour laquelle l'étude de l'IFAC (PSC), 1995, Study 5, p. 37 propose une évaluation «**value in alternative use**», c.-à-d. une évaluation sur la base de la fonction qu'on pourrait lui attribuer. En tout état de cause, la valeur de marché pourra être mentionnée dans les annexes, à titre d'information pour les utilisateurs, sans qu'il ne faille pour autant imposer la règle d'évaluation dans le bilan.

Une alternative générale, rappelée dans la Study 5 de l'IFAC (PSC) 1995, p. 37, est la présentation de certains biens d'investissement à une valeur symbolique, p.ex. 1 euro. Il est fait référence ici à la situation en France, où la Revue Française de Comptabilité (1991) plaide en faveur de cette approche et à un article consacré à New South Wales en Australie (1989).

#### L'évaluation lors de l'acquisition

La bibliographie sur la comptabilité du secteur public ne s'arrête guère ou pas à ce sujet. Les principes comptables de la valeur d'acquisition peuvent être maintenus en ce domaine.

#### Adaptations de la valeur en plus

Aux termes de la Study 5 de l'IFAC (PSC), 1995, les réévaluations de biens d'investissement sont permises; on attire toutefois l'attention sur le fait que dans des pays comme l'Allemagne et le Japon, le procédé n'est pas admis, pas plus que dans le secteur des entreprises, en rappelant les avantages et les inconvénients suivants (p. 36):

- En défaveur d'une réévaluation au-delà du coût historique :
  - le but du rapport annuel n'est pas de donner une image de la valeur de l'organisme;
  - la valeur actuelle d'un bien d'investissement n'est guère pertinente si celui-ci n'est détenu en vue de la vente;
  - les méthodes de réévaluation sont subjectives.
- En faveur d'une réévaluation qui excède le coût historique :
  - une meilleure information sur les prestations;
  - une valeur actualisée, certainement au long terme et en période d'inflation;
  - une meilleure comparaison entre les organismes devient possible, dans la mesure où la valeur ne dépend plus du moment de l'acquisition;
  - une meilleure gestion des biens d'investissement car les biens d'investissement prétendument sans valeur en raison d'une valeur complètement amortie se trouveront ainsi cédés à des prix dérisoires;
  - une meilleure estimation des résultats réels.

### Adaptations de la valeur en moins

Ce qui est en cause ici c'est la nécessité ou non d'amortir les biens d'investissement des organismes non-marchands et publics et la mesure dans laquelle il y a lieu de prendre en compte les réductions de valeur.

Dans la Study 5 de l'IFAC (PSC), 1995, p. 40, on évoque trois procédés pouvant être appliqués, et certainement quand il s'agit d'infrastructures. Nombreux sont, en effet, les biens d'investissement des autorités qui se caractérisent par une fonction de fourniture de services et sont appelés à fournir un soutien continu.

Amortissements (« <i>depreciations</i> »)	Renouvellement (« <i>renewal accounting</i> »)	Entretien différé (« <i>deferred maintenance</i> »)
La part « consommée » du bien d'investissement est imputée de manière rétroactive, selon un schéma fixe	La « consommation » est supposée intervenir chaque fois que des frais sont engagés en vue de maintenir le bien d'investissement	Sur la base d'un plan d'entretien « <i>feed-forward</i> », le renouvellement (= consommation) est réparti dans le temps selon un calendrier
Le système classique d'amortissements	Le système dit des stocks « intangibles »	Provisions échelonnées pour risques et charges pour les travaux de réparation et d'entretien importants

Les amortissements et la prise en charge lors du renouvellement ont en ce domaine notre préférence; l'entretien différé semble moins approprié car il est fortement orienté vers la comptabilité de gestion («*management accounting*») et peut donner lieu à des discussions lors de la réalisation (le caractère arbitraire des décisions sous-jacentes).



## 5.4. MÉTHODE DE LA PRISE EN CHARGE LORS DU RENOUELEMENT (*Renewal Accounting*)

Selon ce principe, il n'y aura pas de mutation au niveau des valeurs immobilisées opérationnelles. Plutôt que de laisser augmenter à chaque fois les actifs ou de les diminuer, les diverses immobilisations corporelles, comme les matières premières et les fournitures qui sont renouvelées de manière constante, et qui représentent en quelque sorte une fonctionnalité permanente (IFAC (PSC), 1995, Study 5, p. 40), peuvent être activées pour un montant fixe, lorsque la quantité, la valeur et la composition de celles-ci ne varient pas considérablement d'un exercice à l'autre. Dans cette dernière hypothèse, la valeur d'acquisition pour le renouvellement de ces éléments sera comptabilisée en frais de fonctionnement.

## 5.5. FONDS PROPRES

Les fonds propres d'une organisation non commerciale peuvent être considérés comme la différence entre la valeur du passif d'une part, et les dettes et provisions d'autre part.

Leur composition ne correspondra pas toujours à celle des sociétés. D'abord, il n'y a pas de capital. Il peut y avoir par contre un apport de la part des fondateurs de l'organisation. Son évaluation monétaire peut être considérée comme Patrimoine initial (Rubrique 10). La Rubrique 11 (Primes d'émission) est sans objet dans les organisations non-commerciales. Les plus-values de réévaluation du PCMN pour les entreprises peuvent être maintenues, dans la mesure où elles sont autorisées. Dans les hôpitaux, par exemple, il est interdit d'enregistrer des plus-values de réévaluation pour les immobilisations incorporelles. Dans les comptes annuels que nous proposons, le compte correspondant est alors sans objet.

Dans un environnement de droit des sociétés, les réserves servent à donner une image de l'augmentation du capital, après l'établissement du bilan initial. Apparaît ainsi la distinction entre le capital de départ et ce qui a été enregistré ensuite sous les fonds propres.

Dans les organisations non-commerciales, les réserves ont toutefois une signification toute différente. En outre, dans les organisations non-commerciales, il n'existe pas le moindre fondement pour faire une distinction entre les réserves et le résultat reporté. Nous proposons cependant de faire malgré tout une distinction entre les résultats reportés ne pouvant être affectés qu'à des fins spécifiques, les fonds de réserve (notamment le passif social) et les autres.

Pour les organisations non-commerciales, le rôle des subsides d'investissement et des dons et legs ( qui ne sont pas des dons et legs destinés à soutenir le fonctionnement et qui peuvent être considérés comme des produits) est similaire, certainement s'ils sont également destinés à cofinancer des immobilisations. Nous proposons dès lors de les enregistrer à la rubrique 15.

## 5.6. AFFECTATION DES RÉSULTATS

Dans cette matière, le groupe de travail propose de renoncer à la procédure qui a prédominé pendant des années et qui est basée sur le droit des sociétés: les résultats reportés des exercices précédents sont systématiquement remis en cause pendant l'exercice en cours. Notre avis consiste à additionner le résultat final aux résultats reportés au passif, sans autre forme de discussion.

## 5.7. IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES

Il est rare que des organisations non-commerciales détiennent des actions d'entreprises ou des créances sur celles-ci. La présentation dans le PCMN pour les entreprises est dès lors beaucoup trop détaillée. En outre, il arrive également, ne fût-ce que dans le cadre de l'optimalisation des subsides, que des organisations non-commerciales constituent d'autres organisations ou y participent, avec un lien réel ou non. Puisque la loi permet que les propriétés de la « filiale », lors de la cessation de celle-ci, soient transférées à la mère, ces participations ont bien une certaine valeur, susceptible d'évoluer au fil du temps. Si l'apport est irrécupérable, il ne représente pas de valeur économique et l'on peut donc difficilement le présenter comme un élément d'actif. La perte patrimoniale qui naît pour la société mère lors de l'apport constitue évidemment une charge. Il paraît plus opportun de la comptabiliser en passant par un compte spécifique des charges exceptionnelles.

En théorie, les organisations non-commerciales peuvent aussi créer des sociétés ou y participer (sociétés à objet social ou non). Ici aussi on pourrait suivre la procédure de la comptabilité d'entreprise, mais sans distinction entre les degrés de parenté.

Il est recommandé de mentionner dans les annexes tous les liens entre l'organisation et d'autres organisations ou des entreprises.

L'organisation mère peut également consentir des prêts à ses filiales. On peut également les traiter comme dans les entreprises, ce qui implique aussi que des créances qui trouvent leur origine dans des activités courantes ne peuvent être traitées comme des immobilisations financières.

## 5.8. LE MÉGA GRAND-LIVRE

Dans la comptabilité communale, on a lié de manière malencontreuse et rigide la comptabilité budgétaire existante à la nouvelle comptabilité générale. Il en est résulté des situations conflictuelles puisque la comptabilité budgétaire et la comptabilité générale diffèrent fondamentalement sur le plan des principes dans un certain nombre de domaines, comme les opérations en fin d'exercice, par exemple. Quant à la comptabilité analytique, nous l'attendons toujours.

Dans la comptabilité des CPAS flamands, on a abandonné pratiquement la comptabilité budgétaire existante pour passer à une comptabilité générale et une comptabilité analytique intégrées. Ici, il semble que les problèmes entre la comptabilité budgétaire et la comptabilité générale soient résolus, mais la comptabilité budgétaire a été reléguée au second plan.

Il existe donc manifestement un problème pour sauvegarder les avantages de la comptabilité budgétaire tout en faisant une place à une comptabilité générale et aussi, si nécessaire, à une comptabilité analytique.

Avis: « le méga grand-livre » (multi-comptabilité)

*L'intention est de tenir, outre le grand-livre classique de la comptabilité générale, un grand-livre pour la comptabilité budgétaire et un grand-livre pour la comptabilité analytique.*

L'avantage d'un tel « méga grand-livre » qui combine l'application des trois formes de comptabilité, sans pour autant en imposer les inconvénients, réside dans le fait qu'il présente les informations appropriées. Outre les informations concernant l'état des créances, par exemple, on disposera également des informations budgétaires, comme l'état des immobilisations, les constatations provisoires et définitives et les imputations, de même que d'informations relatives aux différents centres de frais.

Partons par exemple des étapes des recettes dans le cycle des produits et des dépenses dans le cycle des achats, pour lesquelles on peut se fonder sur les dispositions légales.

Les diverses étapes assurent un enregistrement, soit dans la comptabilité budgétaire, soit dans la comptabilité générale, soit dans la comptabilité analytique, soit dans plusieurs comptabilités en même temps. Nous rappellerons à ce propos les expériences en ce qui concerne les interrelations entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique dans les entreprises, où l'on parlera alors d'une comptabilité analytique intégrée.

Au niveau de la technique comptable, il y aura une comptabilité en partie double s'il s'agit de comptabilités analytique et générale combinées. Ce qui veut dire qu'une seule opération sera enregistrée simultanément dans deux comptes au moins. Pour la comptabilité générale, ce double traitement est techniquement nécessaire, pour la comptabilité analytique, il s'agit souvent d'une question de présentation et le traitement souvent s'effectuera simplement, de manière automatique.

Bien que, techniquement parlant, la comptabilité budgétaire puisse travailler de manière « double » comme nous le montrerons ci-après, il est parfaitement possible de traiter la comptabilité budgétaire en comptabilité simple, de manière automatisée.

En résumé:

<b>Comptabilité budgétaire</b>	<b>Comptabilité générale</b>	<b>Comptabilité analytique</b>
Simple ou double	Double	Simple ou double

## 5.9. L'INVENTAIRE ANNUEL

Il importe de ne pas perdre de vue les ASBL qui se trouvent dans la zone grise entre grandes et petites associations. Les ASBL peuvent être grandes pour un exercice donné, petites l'année suivante, et puis l'année d'après ou plusieurs années plus tard, de nouveau grandes. Afin de permettre un passage en souplesse entre les obligations comptables, le groupe de travail propose d'obliger toutes les ASBL à établir un inventaire annuel, comme c'est le cas dans les petites entreprises.

## 5.10. ANNEXE, BUDGET

Nous n'avons pas abordé ici ni l'annexe, ni les budgets ou les comptes budgétaires. Nous renvoyons aux dispositions les concernant telles qu'elles figurent dans les législations spécifiques pour les diverses organisations non-marchandes.

## LISTE DES OUVRAGES CONSULTÉS

- ▷ Cheng R.H., Harris J.E., 2000, External reporting of capital assets : a sources and uses model, Comparative Issues in Local Government Accounting, ed. E. Caperchione, R. Mussari, Kluwer Academic Publishers, pp. 191-209.
- ▷ International Federation of Accountants (IFAC) Public Sector Committee (1995), Definition and Recognition of Assets, Study 5, August 1995.
- ▷ Lapsley I., Pallot J., 1997, The capital accounting controversy in local government – A New Zealand / UK comparison, CIGAR 6, Milan, p. 27.
- ▷ Pallot, J., 1992, Elements of a theoretical framework for public sector accounting, Accounting, Auditing & Accountability Journal, vol. 5, no. 1, pp. 38-59.
- ▷ Rowles T., Hutton, B., Bellamy, S., 1998, Accounting for Infrastructure Assets : The Case of Land under Roads, Melbourne, 1998, p. 20.
- ▷ Revue Française de Comptabilité, 1991, Faut-il Amortir un Monument aux Morts? Livre Blanc sur la Réforme de la M12, RFC, Paris, 1991.

## PARTIE 6: ANNEXE 1: LÉGISLATIONS PARTICULIÈRES ET LEURS DISPOSITIONS COMPTABLES

Le but de la présente annexe est de donner un aperçu des diverses institutions du secteur non-marchand. En ce qui concerne leurs aspects comptables, nous renvoyons aux textes légaux qui les prévoient, en attirant brièvement l'attention sur quelques dispositions comptables générales. Pour plus de détails, le lecteur se référera au document cité. Malgré le caractère assez étendu de la présente liste, il y aura sans doute des institutions qui auront échappé à notre vigilance. Nous estimons cependant que la majorité des institutions non-marchandes pourront être localisées dans l'une des rubriques.

Institutions	Sources légales	Dispositions comptables
Communes et entreprises communales ordinaires (régies)	A.R. du 2 août 1990 portant le règlement général de la comptabilité communale (M.B. 03/10/1990).	Les communes tiennent une <b>comptabilité propre spécifique</b> ainsi que des <b>plans comptables</b> décrits en détail dans l'A.R. cité et ses arrêtés d'exécution.
Entreprises communales autonomes	Loi du 28 mars 1995 modifiant le titre VI, chapitre V de la nouvelle loi communale (M.B. 08/04/1995).	La <b>loi du 17 juillet 1975</b> est applicable aux entreprises communales autonomes.
CPAS flamands	* Loi organique du 8 juillet 1976 des centres publics d'aide sociale (M.B. 05/08/1976) * Arrêté du 17 décembre 1997 du Gouvernement flamand relatif à la comptabilité et l'organisation administrative des CPAS (M.B. 08/04/1998). * Arrêté ministériel du 24 mars 1999 fixant les conditions particulières relatives à la comptabilité et à l'organisation administrative des CPAS (M.B. 30/07/1999).	<b>Législation propre et spécifique</b> qui s'inspire de la loi du 17 juillet 1975. <b>Plan comptable spécifique.</b>
CPAS wallons	Arrêté du 22 mai 1997 du Gouvernement wallon relatif à la comptabilité communale pour les CPAS (M.B. 13/08/1997).	Sous réserve des dérogations prévues dans l'arrêté précité, les CPAS wallons s'en tiennent à la comptabilité communale (voir Communes).

Institutions	Sources légales	Dispositions comptables
CPAS de la Région de Bruxelles-Capitale	<p>* Arrêté du 26 octobre 1995 du Collège réuni de la Commission communautaire commune portant règlement général de la comptabilité des CPAS de la Région de Bruxelles-Capitale (M.B. 05/12/1995)</p> <p>* Arrêté du 19 février 1998 du Collège réuni de la Commission communautaire commune de Bruxelles-Capitale fixant les plans comptables applicables à la comptabilité des CPAS de la région bilingue de Bruxelles-Capitale (M.B. 16/09/1998).</p>	<p>Les textes précités prévoient de manière détaillée les obligations comptables de ces CPAS. Ils s'inspirent de la loi du 17 juillet 1975, sans toutefois y référer.</p> <p>On a également conçu un <b>plan comptable spécifique</b>.</p>
Provinces	A.R. du 2 juin 1999 portant le règlement général de la comptabilité provinciale (M.B. 18/06/1999) et ses arrêtés d'exécution du 15 février 2001 (M.B. 28/02/2001).	La comptabilité des provinces s'inspire de la <b>loi du 17 juillet 1975</b> et de l' <b>A.R. du 8 octobre 1976</b> , sous réserve d'adaptations pour prendre en compte la spécificité des provinces. <b>Plan comptable spécifique.</b>
Entreprises provinciales autonomes	Loi du 25 juin 1997 modifiant la loi provinciale (M.B. 05/07/1997).	La <b>loi du 17 juillet 1975</b> s'applique aux entreprises provinciales autonomes.
Universités flamandes	Arrêté du 8 février 1995 du Gouvernement flamand fixant le schéma comptable et les règles pour l'établissement des comptes annuels des universités en Communauté flamande (M.B. 03/05/1995).	Dans les grandes lignes, la <b>loi du 17 juillet 1975</b> et l' <b>A.R. du 8 octobre 1976</b> sont applicables, même si l'arrêté précité y apporte quelques modifications. <b>Plan comptable spécifique pour le compte de résultats.</b>

Institutions	Sources légales	Dispositions comptables
Universités de la Communauté française	Arrêté du Gouvernement de la Communauté française du 12 avril 1999 fixant les règles d'établissement et de présentation des budgets et des comptes des institutions universitaires (M.B. 09/11/1999).	A l'exception des articles mentionnés dans l'arrêté, la <b>loi du 17 juillet 1975 et l'A.R. du 8 octobre 1976</b> s'appliquent. <b>Plan comptable spécifique.</b>
Instituts d'enseignement supérieur flamands et Asbl «Sovo» («structures sociales»)	Arrêté du Gouvernement flamand du 15 novembre 1995 relatif à la comptabilité, aux comptes annuels et au plan comptable pour les instituts d'enseignement supérieur et les asbl « structures sociales » (M.B. 8/03/1996).	<b>Législation comptable spécifique</b> qui s'inspire de la comptabilité des entreprises. <b>Plan comptable spécifique.</b>
Hautes Ecoles de la Communauté française	Décret du 5 août 1995 fixant l'organisation générale de l'enseignement supérieur en hautes écoles (M.B. 01/09/1995).	Ces Hautes Ecoles doivent tenir une comptabilité complète. Ils sont donc soumis à la <b>loi du 17 juillet 1975 et ses arrêtés d'exécution.</b>
Enseignement de la Communauté flamande	*Décret spécial du 14 juillet 1998 relatif à l'enseignement communautaire (M.B. 30/09/1998). * Arrêté du Gouvernement flamand du 6 juillet 1999 relatif à une comptabilité économique intégrée et un compte rendu budgétaire pour les groupes d'écoles et le niveau central de l'enseignement communautaire (M.B. 20/10/1999).	<b>Législation comptable spécifique.</b> Pour les points <b>non réglés</b> , ce sont la <b>loi du 17 juillet 1975</b> et ses arrêtés d'exécution qui s'appliquent. <b>Plan comptable spécifique.</b>
Maisons de repos et de soins	A.R. du 24 juin 1999 modifiant l'A.R. du 2 décembre 1982 fixant les normes pour l'agrément spécial des maisons de repos et de soins (M.B. 29/02/2000).	Les maisons de repos et de soins doivent tenir une comptabilité distincte qui se base sur le plan comptable général. La <b>loi du 17 juillet 1975 et l'A.R. du 8 octobre 1976</b> sont donc applicables.

Institutions	Sources légales	Dispositions comptables
Maisons de repos, résidences-services et centres d'accueil de jour pour personnes âgées en Wallonie	<p>* Décret du 5 juin 1997 relatif aux maisons de repos, résidences-services et aux centres d'accueil de jour pour personnes âgées et portant création du Conseil wallon du troisième âge (M.B. 26/06/1997).</p> <p>* Arrêté du Gouvernement wallon du 3 décembre 1998 portant exécution du décret du 5 juin 1997 relatif aux maisons de repos, résidences-services et aux centres d'accueil de jour pour personnes âgées et portant création du Conseil wallon du troisième âge (M.B. 27/01/1999).</p>	La comptabilité des maisons de repos, des résidences-services et des centres d'accueil de jour dont les <b>autorités</b> sont les <b>gestionnaires</b> est <b>arrêtée conformément aux règles comptables applicables à l'autorité concernée</b> . La comptabilité des organismes précités dont les <b>gestionnaires ne sont pas une autorité publique</b> est réglée conformément à un <b>plan comptable obligatoire</b> .
Résidences-services et complexes résidentiels proposant des services et maisons de repos	Arrêté de l'Exécutif flamand du 25 janvier 1989 relatif à la comptabilité, aux comptes annuels et au plan comptable pour les résidences-services, les complexes résidentiels proposant des services et les maisons de repos (M.B. 21/04/1989).	La comptabilité reprend toutes les dispositions relatives aux opérations, aux avoirs, aux à-valoir et aux dettes et elle est tenue sur la base des règles de comptabilité double (elle <b>s'inspire de la loi du 17 juillet 1975</b> sans y référer). Le plan comptable se conforme à un plan minimum normalisé qui est repris dans le décret.
Hôpitaux et établissements psychiatriques	<p>* Loi du 7 août 1987 sur les hôpitaux (M.B. 07/10/1987).</p> <p>* A.R. du 14 août 1987 relatif au plan comptable minimum normalisé des hôpitaux (M.B. 01/09/1987).</p>	Certains articles de la <b>loi du 17 juillet 1975</b> s'appliquent également aux hôpitaux. Les autres points sont réglés dans les textes précités. Il est également prévu <b>un plan comptable minimum pour les hôpitaux</b> .
Etablissements flamands pour les soins aux personnes âgées	Arrêté de l'Exécutif flamand du 25 janvier 1989 relatif à la comptabilité, aux comptes annuels et au plan comptable pour les résidences-services, les complexes résidentiels proposant des services et les maisons de repos (M.B. 21/04/1989).	Voir résidences-services.



Institutions	Sources légales	Dispositions comptables
Institutions agréées dans le cadre du Fonds de soins médico-socio-pédagogiques pour handicapés	Arrêté de l'Exécutif flamand du 10 décembre 1986 relatif à la comptabilité, aux comptes annuels et au plan comptable pour les institutions agréées dans le cadre du Fonds de soins médico-socio-pédagogiques pour handicapés (M.B. 26/02/1987).	<b>Législation comptable spécifique</b> qui s'inspire de la loi du 17 juillet 1975.
Fonds flamand pour l'intégration sociale des personnes handicapées	Décret du 27 juin 1990 portant création d'un Fonds flamand pour l'intégration sociale des personnes handicapées (M.B. 08/08/1990).	<b>Aucune précision.</b> Le gouvernement flamand est habilité à arrêter les règles générales et particulières en matière de comptabilité.
Agence wallonne pour l'intégration des personnes handicapées	* Décret du 6 avril 1995 relatif à l'intégration des personnes handicapées (M.B. 25/05/1995) ; * Arrêté du Gouvernement wallon du 4 juillet 1996 portant exécution du décret du 6 avril 1995 relatif à l'intégration des personnes handicapées (M.B. 05/10/1996).	Le Gouvernement arrête les règles générales et particulières relatives à la présentation du budget, de la comptabilité et des comptes justificatifs. L' <b>A.R. du 7 avril 1954</b> portant règlement général relatif au budget et à la comptabilité des organismes d'utilité publique visés dans la loi du 16 mars 1954 s'applique à l'Agence.
Institutions wallonnes pour l'intégration des personnes handicapées, agréées par l'Agence wallonne pour l'intégration des personnes handicapées.	Arrêté du Gouvernement wallon du 4 juillet 1966 portant exécution du décret du 6 avril 1995 relatif à l'intégration des personnes handicapées (M.B. 05/10/1996).	Pour être agréée par <b>l'Agence</b> , l'institution doit tenir une comptabilité <b>conforme aux instructions édictées par</b> celle-ci.
Services résidentiels, d'accueil de jour et de placement familial pour personnes handicapées	Arrêté du Gouvernement wallon du 9 octobre 1997 relatif aux conditions d'agrément et de subventionnement des services résidentiels, d'accueil de jour et de placement familial pour personnes handicapées (M.B. 25/12/1997).	Les services agréés par l'Agence pour l'intégration des personnes handicapées tiennent les livres conformément à la législation sur la comptabilité et les comptes annuels des entreprises ( <b>Loi du 17 juillet 1975</b> ) et ses arrêtés d'exécution). En ce qui concerne le <b>plan comptable</b> et la <b>structure du bilan et du compte de résultats</b> , l' <b>arrêté</b> reproduit des <b>modèles de plan</b> .

Institutions	Sources légales	Dispositions comptables
Centres de formation ou de réadaptation professionnelles pour handicapés	Arrêté du Gouvernement flamand du 22 avril 1997 relatif à l'agrément et au subventionnement de centres de formation ou de réadaptation professionnelles pour handicapés (M.B. 25/06/1997).	Les centres doivent tenir une comptabilité conformément au <b>modèle imposé, tel qu'arrêté par le Fonds flamand pour l'Intégration sociale des personnes handicapées.</b>
Services d'aide à domicile pour handicapés	Arrêté du Gouvernement flamand du 17 décembre 1996 relatif à l'agrément et au subventionnement des services d'aide à domicile pour handicapés (M.B. 14/02/1997).	Ces services doivent tenir une comptabilité conformément au <b>modèle imposé, tel qu'arrêté par le Fonds flamand pour l'Intégration sociale des Personnes handicapées.</b>
Services médicaux interentreprises	A.R. du 23 janvier 1992 relatif à la comptabilité, aux comptes annuels et au budget des services médicaux interentreprises (M.B. 29/01/1992).	Dans l'A.R. on fait référence à la <b>loi du 17 juillet 1975</b> et à <b>l'A.R. du 8 octobre 1976</b> , les deux étant applicables, sous réserve de quelques adaptations. L'A.R. impose par contre une présentation du plan comptable.
Organisations de développement non-gouvernementales et leurs fédérations	A.R. du 18 juillet 1997 relatif à l'agrément et au subventionnement des organisations de développement non gouvernementales et de leurs fédérations (M.B. 27/08/1997).	La <b>loi du 17 juillet 1975</b> et <b>l'A.R. du 8 octobre 1976</b> sont d'application ici, sous réserve de quelques petites adaptations.
Unions nationales de mutualités et mutualités	Loi du 6 août 1990 relative aux mutualités et aux unions nationales de mutualités (M.B. 29/09/1990).	La <b>loi du 17 juillet 1975</b> est d'application, à l'exception des dispositions prévues dans la loi précitée. Il a été prévu également <b>plusieurs plans comptables</b> en fonction des différents types.

Institutions	Sources légales	Dispositions comptables
Etablissements d'utilité publique et fondations privées	Loi du 2 mai 2002 modifiant la loi du 27 juin 1921 accordant la personnalité civile aux associations sans but lucratif et aux établissements d'utilité publique.	Les fondations répondant à des critères bien définis doivent tenir une comptabilité et établir des comptes annuels conformément aux dispositions de la <b>loi du 17 juillet 1975 ainsi que des arrêtés d'exécution</b> de celle-ci. Par A.R., les dispositions de la loi du 17 juillet 1975 et de ses arrêtés d'exécution pourront être adaptées au contexte des fondations.
Associations sans but lucratif et associations internationales sans but lucratif	Loi du 2 mai 2002 modifiant la loi du 27 juin 1921 accordant la personnalité civile aux associations sans but lucratif et aux établissements d'utilité publique.	Les associations répondant à des critères bien définis doivent tenir une comptabilité et établir des comptes annuels conformément aux dispositions de la <b>loi du 17 juillet 1975 ainsi que des arrêtés d'exécution</b> de celle-ci. Par A.R., les dispositions de la loi du 17 juillet 1975 et de ses arrêtés d'exécution pourront être adaptées au contexte des ASBL.
Entreprises d'assurances	* Loi du 9 juillet 1975 relative au contrôle des entreprises d'assurances (M.B. 29/07/1975) * A.R. du 17 novembre 1994 relatif aux comptes annuels des entreprises d'assurances (M.B. 21/12/1994).	<b>Comptabilité spécifique</b> qui s'inspire de la loi du 17 juillet 1975 et de l'A.R. du 8 octobre 1976, ainsi que de leurs arrêtés d'exécution. <b>Plan comptable spécifique.</b>
Caisses de pension	* Loi du 9 juillet 1975 relative au contrôle des entreprises d'assurances (M.B. 29/07/1975) * A.R. du 19 avril 1991 relatif aux comptes annuels des institutions de prévoyance soumises à la législation relative au contrôle des entreprises d'assurances (M.B. 22/06/1991).	<b>Comptabilité spécifique</b> qui s'inspire de la loi du 17 juillet 1975 et de l'A.R. du 8 octobre 1976. <b>Plan comptable spécifique.</b>

Institutions	Sources légales	Dispositions comptables
Organismes publics flamands	Arrêté du Gouvernement flamand du 21 mai 1997 relatif à une comptabilité économique intégrée et au rapport budgétaire pour les organismes publics flamands (M.B. 11/10/1997).	<b>Législation spécifique.</b> En ce qui concerne les domaines non réglés dans la législation précitée, c'est la loi du 17 juillet 1975 qui s'applique. <b>Plan comptable spécifique.</b>
Aide sociale générale	* Décret du 19 décembre 1997 relatif à l'aide sociale générale (M.B. 17/02/1998) * Arrêté du Gouvernement flamand du 28 avril 1998 portant exécution du décret du 19 décembre 1997 relatif à l'aide sociale générale (M.B. 12/06/1998).	<b>En fonction de la forme sous laquelle le centre a été créé:</b> ASBL, CPAS, mutualité, etc.
Fonds de sécurité d'existence	A.R. du 15 janvier 1999 relatif à la comptabilité et au compte annuel des Fonds de sécurité d'existence (M.B. 10/02/1999).	Pour tout ce qui <b>n'est pas réglé par cet arrêté, la loi du 17 juillet 1975 et l'A.R. du 8 octobre 1976</b> s'appliquent.
Partis politiques	Loi du 4 juillet 1989 relative à la limitation et au contrôle des dépenses électorales, ainsi qu'au financement et à la comptabilité ouverte des partis politiques (M.B. 20/07/1989).	Le rapport financier est établi annuellement dans le respect des dispositions prévues par la <b>loi du 17 juillet 1975</b> et ses arrêtés d'exécution.
Intercommunales	Loi du 22 décembre 1986 relative aux intercommunales (M.B. 26/06/1987).	La comptabilité des intercommunales est tenue en se référant à la législation relative à la comptabilité des entreprises ( <b>loi du 17 juillet 1975</b> ).
Autorités religieuses	Décret du 30 décembre 1809 (M.B. 30/12/1809)	Établir le budget et les comptes, <b>sans autres précisions</b> quant à leur forme et contenu.

Institutions	Sources légales	Dispositions comptables
Services externes pour la prévention et la protection au travail	A.R. du 27 mars 1998 relatif aux services externes pour la prévention et la protection au travail (M.B. 31/03/1998).	Le service externe tient une comptabilité <b>conformément aux dispositions de la loi du 17 juillet 1975 et de ses arrêtés d'exécution</b> , et plus particulièrement en tenant compte des dispositions de <b>l'A.R. du 23 janvier 1992</b> relatif à la comptabilité, aux comptes annuels et au budget des services médicaux interentreprises, en ce compris les missions du reviseur d'entreprises.
Crèches, services pour Familles d'accueil, initiatives d'accueil extra-scolaire et centres d'Aide aux enfants et de Soutien aux familles en Flandre	Arrêté ministériel du 26 novembre 1997 instaurant la comptabilité, les comptes annuels et le plan comptable pour les crèches, les services pour Familles d'accueil, les initiatives d'accueil extra-scolaire et les centres d'Aide aux enfants et de Soutien aux familles. (M.B. 27/01/1998)	<b>Législation comptable spécifique</b> s'inspirant de la loi du 17 juillet 1975 et de ses arrêtés d'exécution.
Organisations nationales de la jeunesse en Flandre	Décret du 12 mai 1998 relatif à l'agrément des organisations nationales de la jeunesse (M.B. 21/07/1998).	<b>Pas de dispositions spécifiques.</b> Ces organismes doivent tenir une comptabilité et l'organiser de manière à permettre à tout instant un contrôle financier de l'affectation des subsides.
Ensembles de musiciens professionnels, organisations de concerts, clubs de musique, organisations musico-éducatives et festivals, le Muziekcentrum van de Vlaamse Gemeenschap (Centre de Musique de la Communauté flamande)	Décret du 31 mars 1998 réglant l'agrément et l'octroi de subventions à des ensembles de musiciens professionnels, organisations de concerts, clubs de musique, organisations musico-éducatives et festivals, ainsi qu'au Muziekcentrum van de Vlaamse Gemeenschap (Centre de Musique de la Communauté flamande), l'octroi de subventions à des projets musicaux et missions de composition et l'octroi de bourses de travail (M.B. 09/07/1998).	Ces organisations doivent tenir une comptabilité conformément aux dispositions de la <b>loi du 17 juillet 1975</b> , à l'exclusion des règles en matière de tenue d'une comptabilité simplifiée.

Institutions	Sources légales	Dispositions comptables
Organisations professionnelles d'art dramatique d'expression néerlandaise, de danse, de théâtre musical, centres artistiques professionnels, festivals des arts de la scène et missions confiées à des artistes créateurs	Décret du 18 mai 1999 réglant l'agrément et l'octroi de subventions à des organisations professionnelles d'art dramatique d'expression néerlandaise, organisations professionnelles de danse, organisations professionnelles de théâtre musical, centres artistiques professionnels, festivals professionnels des arts de la scène et au «Steunpunt» pour les arts de la scène de la Communauté flamande, et réglant l'octroi de subventions à des missions confiées à des artistes créateurs (M.B. 14/08/1999).	Si ces organisations sont désireuses d'obtenir des subsides, elles doivent tenir une comptabilité conformément aux dispositions de la <b>loi du 17 juillet 1975</b> . En ce qui concerne les missions confiées à des artistes créateurs, la règle n'est pas directement obligatoire, mais elle peut être appliquée.
«Steunpunt» pour les arts de la scène de la Communauté flamande	Voir ci-dessus.	Voir ci-dessus.
Institutions de surveillance médicale scolaire	Arrêté du 30 juillet 1985 du Gouvernement flamand relatif aux obligations et aux missions en matière de surveillance médicale scolaire et portant conditions d'agrément et de subventionnement des équipes et des centres de surveillance médicale scolaire (M.B. 15/11/1985).	Les équipes agréées tiennent une comptabilité <b>conformément aux règles établies par l'Exécutif flamand</b> . Aucune autre précision.
Centres d'encadrement des élèves	Décret du 1 <sup>er</sup> décembre 1998 relatif aux centres d'encadrement des élèves (M.B. 10/04/1999).	Ces centres doivent tenir une comptabilité conformément aux règles arrêtées par le Gouvernement. Aucune autre précision n'est reprise dans le décret.

Institutions	Sources légales	Dispositions comptables
Institutions pour la lutte médico-sociale contre la tuberculose	A.R. du 22 juin 1970 modifiant l'A.R. du 21 mars 1961 déterminant les conditions de la lutte médico-sociale contre la tuberculose, octroyant des subventions en faveur de cette lutte et fixant les conditions de cet octroi (M.B. 31/07/1970).	Renseignements non encore disponibles.
Centres de santé mentale	Décret du 18 mai 1999 relatif au secteur de la santé mentale (M.B. 17/07/1999).	Les centres doivent tenir une comptabilité conforme au <b>plan comptable de la Communauté flamande.</b>
Institutions de l'assistance spéciale à la jeunesse	Arrêté du Gouvernement flamand du 13 juillet 1994 relatif à l'agrément et à l'octroi de subventions aux institutions de l'assistance spéciale à la jeunesse (M.B. 10/12/1994).	Chaque organisme tient une comptabilité conforme à un <b>plan comptable, arrêté par le Ministre flamand.</b>
Organisations de la pratique des arts en amateur dans le cadre de la formation et de l'animation socio-culturelle néerlandophone	Décret du 24 juillet 1991 réglant l'octroi de subventions aux organisations de la pratique des arts en amateur dans le cadre de la formation et de l'animation socio-culturelle néerlandophone (M.B. 17/10/1991).	Renseignements non encore disponibles.
Secteurs professionnels des Arts de la Scène	Décret-cadre du 5 mai 1999 relatif à la reconnaissance et au subventionnement des secteurs professionnels des Arts de la Scène (M.B. 16/09/1999).	Toutes les personnes morales appartenant au secteur professionnel des arts de la scène sont tenues d'établir un compte de résultats et un bilan conformément aux principes et aux règles applicables à la comptabilité en partie double.

Institutions	Sources légales	Dispositions comptables
Institutions et associations d'éducation populaire	<ul style="list-style-type: none"> <li>* Décret du 19 avril 1995 réglant l'octroi de subventions aux institutions d'éducation populaire (M.B. 15/06/1995) ;</li> <li>* Arrêté du Gouvernement flamand du 10 mai 1995 réglant l'octroi de subventions aux institutions d'éducation populaire (M.B. 05/10/1995) ;</li> <li>* Décret du 19 avril 1995 réglant l'octroi de subventions aux associations d'éducation populaire (M.B. 09/08/1995) ;</li> <li>* Arrêté du Gouvernement flamand du 10 mai 1995 réglant l'octroi de subventions aux associations d'éducation populaire (M.B. 05/10/1995).</li> </ul>	Pour être reconnue, l'institution doit tenir une comptabilité telle que prévue dans le <b>plan comptable</b> imposé par l' <b>administration</b> et qui <b>se base sur</b> le schéma minimum d'un plan comptable général élaboré par l' <b>A.R. du 12 septembre 1983</b> .
Services d'animation socio-culturelle des adultes	<ul style="list-style-type: none"> <li>* Décret du 19 avril 1995 réglant l'octroi de subventions aux services d'animation socio-culturelle des adultes et modifiant le décret du 2 janvier 1976 réglant l'agrément des superstructures de régime néerlandais du secteur de l'animation socio-culturelle des adultes et l'octroi de subventions à ces organismes (M.B. 05/08/1995) ;</li> <li>* Arrêté du Gouvernement flamand du 10 mai 1995 réglant l'octroi de subventions aux services d'animation socio-culturelle des adultes (M.B. 05/10/1995).</li> </ul>	Pour être agréés, les services doivent tenir une comptabilité telle que prévue dans le <b>plan comptable</b> imposé par l' <b>administration</b> et qui <b>se base sur</b> le schéma minimum d'un plan comptable général élaboré par l' <b>A.R. du 12 septembre 1983</b> .



Institutions	Sources légales	Dispositions comptables
Fédérations sportives flamandes	<p>* Décret du 13 avril 1999 organisant l'agrément et le subventionnement des fédérations sportives flamandes (M.B. 29/06/1999) ;</p> <p>* Arrêté du Gouvernement flamand du 17 mars 2000 fixant les conditions d'agrément et de subventionnement des fédérations sportives flamandes (M.B. 26/05/2000).</p>	Comptabilité qui s'inspire de la <b>loi du 17 juillet 1975</b> . Le plan comptable doit être établi et numéroté conformément au schéma minimum du <b>plan comptable, arrêté par l'A.R. du 7 mars 1978</b> .
Formation socio-culturelle néerlandophone pour adultes dans des institutions de formation à caractère politique	<p>Décret du 27 juin 1985 réglant l'octroi de subventions à la formation socio-culturelle néerlandophone pour adultes dans des institutions de formation à caractère politique (M.B. 03/09/1985).</p>	Ces organismes doivent tenir une comptabilité et l'organiser de manière à permettre le contrôle financier relatif à l'affectation des subventions de la communauté. <b>Le gouvernement flamand peut imposer un plan comptable et des règles spéciales</b> en matière comptable.
Institutions wallonnes pour le tourisme social	<p>* Décret du 6 mars 1997 relatif au tourisme social (M.B. 26/03/1997)</p> <p>* Arrêté du Gouvernement wallon du 27 novembre 1997 portant exécution du décret du 6 mars 1997 relatif au tourisme social (M.B. 04/12/1997).</p>	Outre leur <b>comptabilité générale</b> , les associations qui perçoivent des subventions tiennent une <b>comptabilité distincte</b> avec un compte de résultats et un bilan annuel <b>pour chacun des centres subventionnés</b> . Les associations qui pour leurs dépenses peuvent bénéficier d'une intervention de la Région, tiennent une comptabilité spéciale pour celles-ci.

Institutions	Sources légales	Dispositions comptables
Institutions pour la promotion de vacances ouvrières et du tourisme populaire	A.R. du 24 décembre 1980 portant ordonnance relative à l'allocation de subventions en vue de promouvoir les vacances ouvrières et le tourisme populaire, en ce qui concerne la Communauté flamande (M.B. 31/03/1981).	En application de la <b>loi du 17 juillet 1975</b> , chaque organisation agréée de vacances ouvrières et de tourisme populaire est tenue d'établir un bilan ainsi qu'un compte de pertes et profits. Pour chaque organisation ayant bénéficié d'une subvention, une comptabilité spéciale et un inventaire annuel doivent être tenus.
Musées	* Décret du 20 décembre 1996 réglant les conditions d'agrément et d'octroi des subventions aux musées (M.B. 04/02/1997) * Arrêté du Gouvernement flamand du 7 avril 1998 portant exécution du décret réglant les conditions d'agrément et d'octroi de subventions aux musées (M.B. 23/06/1998).	<b>Pas de dispositions spécifiques</b> dans la législation. Il est uniquement fait état de l'obligation pour un musée d'établir un rapport financier.
Institutions wallonnes d'aide à la jeunesse et de protection de la jeunesse	Arrêté du Gouvernement de la Communauté française du 15 mars 1999 relatif aux conditions générales d'agrément et d'octroi des subventions pour les services visés à l'article 43 du décret du 4 mars 1991 relatif à l'aide à la jeunesse (M.B. 01/06/1999).	Les services doivent tenir une comptabilité conformément au plan comptable minimum normalisé tel <b>qu'arrêté par la Communauté française</b> .
Ateliers protégés flamands	Arrêté du Gouvernement flamand du 17 décembre 1999 fixant les conditions d'agrément des ateliers protégés (M.B. 25/07/2000).	Ces ateliers doivent tenir une comptabilité conformément au <b>modèle imposé, tel qu'arrêté par le Fonds flamand pour l'Intégration sociale des Personnes handicapées</b> , ce qui implique un rapport de gestion, des comptes annuels et un bilan social.

Institutions	Sources légales	Dispositions comptables
Entreprises de travail adapté	Arrêté du Gouvernement wallon du 23 janvier 1997 relatif aux conditions auxquelles les entreprises de travail adapté sont agréées et subventionnées (M.B. 14/02/1997).	La présentation et le contenu des comptes d'exploitation et du bilan sont fixés par <b>l'Agence wallonne pour l'intégration des personnes handicapées</b> . Les entreprises doivent également établir un <b>bilan social</b> conformément à l'A.R. du 4 août 1996 relatif au bilan social, complété par les annexes que l'Agence détermine.
Entreprises de travail adapté (Bruxelles)	Arrêté 99/262/B du 24 février 2000 du Collège de la Commission communautaire française relatif à l'agrément, aux interventions et aux subventions accordées aux entreprises de travail adapté (M.B. 08/06/2000).	Ces entreprises doivent tenir, par exercice budgétaire, une comptabilité selon le modèle adapté à chaque catégorie d'entreprise reconnue et arrêté par le membre du Collège de la Commission communautaire française qui a la politique des handicapés dans ses attributions.
Secrétariats sociaux	A.R. du 20 juillet 1998 modifiant le chapitre IV de l'A.R. du 28 novembre 1969 pris en exécution de la loi du 27 juin 1969 révisant l'arrêté-loi du 28 décembre 1944 concernant la sécurité sociale des travailleurs (M.B. 05/08/1998).	<b>Pas de dispositions générales</b> spécifiques. Le <b>Ministre des Affaires sociales</b> arrête par contre la partie du <b>plan comptable</b> qui concerne les <b>enregistrements</b> des opérations dans le cadre de la <b>législation concernant la sécurité sociale</b> .
Associations d'horticulteurs ou groupements d'associations d'horticulteurs	A.R. du 18 juin 1998 relatif au régime des interventions dans le secteur des fruits et légumes (M.B. 23/07/1998).	<b>Pas de dispositions spécifiques</b> . La loi prévoit par contre que l'association doit tenir une comptabilité financière et une comptabilité d'intervention.

Institutions	Sources légales	Dispositions comptables
Fonds de protection des dépôts et des instruments financiers	* Loi du 17 décembre 1998 portant création d'un Fonds de protection des dépôts et des instruments financiers et réorganisant les systèmes de protection des dépôts et des instruments financiers (M.B. 31/12/1998) ; * A.R. du 28 février 1999 portant fixation des modalités de la fonction de reviseur auprès du Fonds de protection des dépôts et des instruments financiers (M.B. 20/03/1999).	Le Fonds établit annuellement un bilan et un compte de résultats. La <b>loi du 17 juillet 1975</b> s'y applique dès lors.
Sociétés de cautionnement mutuel	A.R. du 30 avril 1999 réglementant le statut et le contrôle des sociétés de cautionnement mutuel (M.B. 06/08/1999).	Voir entreprises d'assurance.
Fonds notarial	A.R. du 29 décembre 1999 portant organisation du contrôle du fonds notarial (M.B. 31/12/1999).	Pas de dispositions spécifiques, mais le fonds doit tenir des comptes.

## PARTIE 6: ANNEXE 2 : PROPOSITION D'UN PLAN COMPTABLE MINIMUM NORMALISÉ POUR ORGANISATIONS NON COMMERCIALES

PCNN	Actif	Passif	Description
10	-	I.	Patrimoine initial
101	-	I.	Début
102	-	I.	Mutations
11	-	II.	Dons et legs à affectation spécifique et droits d'usage acquis
110	-	II.A.	Dons et legs à enregistrer en résultats
111	-	II.B.	Droits d'usage acquis
112	-	II.C.	Autres
12	-	III.	Plus-values de réévaluation
121	-	III.	Plus-values de réévaluation sur immobilisations corporelles
122	-	III.	Plus-values de réévaluation sur immobilisations financières
13	-	IV.	Fonds de réserves (résultats reportés à affectation spécifique)
14	-	V.	Résultats reportés sans affectation spécifique
15	-	VI.	Subsides d'investissement
151	-	VI.	Subsides d'investissement
159	-	VI.	Subsides d'investissement enregistrés en résultats
16	-	VII.	Provisions pour risques et charges
160	-	VII.A.	Provisions pour pensions et autres obligations similaires
161	-	VII.B.	Provisions pour grands travaux d'entretien
162/6	-	VII.C.	Provisions pour autres risques et charges
17	-	VIII.	Dettes à plus d'un an
170/4	-	VIII.A.	Dettes financières
170	-	VIII.A.1.	Prêts subordonnés
171	-	VIII.A.2.	Prêts non subordonnés
172	-	VIII.A.3.	Dettes de location-financement et similaires
173	-	VIII.A.4.	Etablissements de crédit
174	-	VIII.A.5.	Autres prêts
175	-	VIII.B.	Dettes commerciales
176	-	VIII.C.	Acomptes reçus sur commandes
178	-	VIII.D.	Nantissements reçus en espèces
179	-	VIII.E.	Autres dettes

PCNN	Actif	Passif	Description
2	I.-V.	-	Actifs immobilisés et créances à plus d'un an
20	I.	-	Frais d'établissement
200	I.	-	Frais d'établissement : frais inhérents aux dons et apports
201	I.	-	Autres frais d'établissement
202	I.	-	Frais de restructuration
21	II.	-	Immobilisations incorporelles
210	II.	-	Plans et études
211	II.	-	Concessions, brevets, licences, logiciels, savoir-faire, marques et autres droits similaires
212	II.	-	Acomptes sur immobilisations incorporelles
22	III.A.	-	Terrains, constructions et bois
220	III.A.	-	Terrains
221	III.A.	-	Constructions
223	III.A.	-	Autres droits réels sur biens immobiliers
224	III.A.	-	Routes
225	III.A.	-	Ouvrages d'art
226	III.A.	-	Cours d'eau et bassins d'eau
227	III.A.	-	Bois
23	III.B.1.	-	Installations, machines, équipements et matériel informatique
230	III.B.1.	-	Installations, machines et équipements
231	III.B.1.	-	Matériel informatique
24	III.B.2.	-	Mobilier, matériel roulant et patrimoine artistique mobilier
240	III.B.2.	-	Mobilier et matériel de bureau
241	III.B.2.	-	Matériel roulant
242	III.B.2.	-	Patrimoine artistique mobilier
244	III.B.2.	-	Autres actifs mobiliers
25	III.C.	-	Actifs immobilisés en location-financement ou sur la base de droits similaires
250	III.C.	-	Terrains en location-financement
251	III.C.	-	Constructions en location-financement
252	III.C.	-	Installations, machines et équipements en location-financement
253	III.C.	-	Mobilier et matériel roulant en location-financement
26	III.E.-III.F.	-	Autres immobilisations corporelles
261	III.E.	-	Autres immobilisations corporelles d'exploitation
262	III.F.	-	Immobilisations corporelles qui ne sont pas d'exploitation
2620	III.F.	-	Infrastructures
2621	III.F.	-	Biens patrimoniaux immobiliers
2622	III.F.	-	Biens patrimoniaux mobiliers

PCNN	Actif	Passif	Description
2623	III.F.	-	En conservation pour cause de legs
2624	III.F.	-	Autres
27	III.D.	-	Immobilisations corporelles en construction
28	IV.	-	Immobilisations financières
280	IV.A.	-	Apports récupérables et créances sur organisations non-marchandes liées
2800	IV.A.	-	Apports récupérables dans des organisations non-marchandes
2801	IV.A.	-	Créances sur des organisations non-marchandes liées
281	IV.B.	-	Participations et créances sur sociétés
2810	IV.B.	-	Participations dans des sociétés
2811	IV.B.	-	Créances sur sociétés
282	IV.C.	-	Autres apports, participations et créances
288	IV.D.	-	Nantissements payés en espèces
29	V.	-	Créances à plus d'un an
290	V.A.	-	Créances en raison de prestations
2900	V.A.	-	Créances sur divers organismes
2901	V.A.	-	Produits à percevoir
2902	V.A.	-	Acomptes versés
291	V.B.	-	Créances en raison de subsides
292	V.C.	-	Autres créances à plus d'un an
3	VI.	-	Stocks et commandes en cours d'exécution
30	VI.	-	Approvisionnements
31	VI.	-	En-cours de fabrication
33	VI.	-	Produits finis
34	VI.	-	Marchandises
36	VI.	-	Acomptes versés pour stocks
37	VI.	-	Commandes en cours d'exécution
40	VII.A.	-	Créances pour exploitation
400	VII.A.	-	Créances relatives au fonctionnement
41	VII.B.	-	Autres créances
410	VII.B.	-	Créances à plus d'un an échéant dans l'année
4100	VII.B.	-	Créances sur diverses institutions à plus d'un an échéant dans l'année
4101	VII.B.	-	Produits à percevoir à plus d'un an échéant dans l'année
4102	VII.B.	-	Acomptes à plus d'un an échéant dans l'année
4103	VII.B.	-	Créances en raison de subsides à plus d'un an échéant dans l'année
4104	VII.B.	-	Autres créances à plus d'un an échéant dans l'année
411	VII.B.	-	Impôts et précomptes à récupérer
412	VII.B.	-	Subsides à recevoir

PCNN	Actif	Passif	Description
413	VII.B.	-	Produits à percevoir
414	VII.B.	-	TVA récupérable
415	VII.B.	-	Diverses autres créances
418	VII.B.	-	Nantissements versés en espèces
42	-	IX.A.	Dettes à plus d'un an échéant dans l'année
420/4	-	IX.A.	Dettes financières
420	-	IX.A.	Prêts subordonnés
421	-	IX.A.	Prêts non subordonnés
422	-	IX.A.	Dettes de location-financement et similaires
423	-	IX.A.	Etablissements de crédit
424	-	IX.A.	Autres prêts
425	-	IX.A.	Dettes commerciales
426	-	IX.A.	Acomptes reçus sur commandes
428	-	IX.A.	Nantissements reçus en espèces
429	-	IX.A.	Autres dettes
43	-	IX.B.	Dettes financières
430	-	IX.B.	Etablissements financiers : prêts sur compte à terme fixe
431	-	IX.B.	Etablissements financiers : promesses
432	-	IX.B.	Etablissements financiers : crédits par acceptation
433	-	IX.B.	Etablissements financiers : dettes en compte-courant
434/9	-	IX.B.	Autres prêts et dettes
44	-	IX.C.	Frais de fonctionnement
440	-	IX.C.	Fournisseurs
444	-	IX.C.	Factures à recevoir
45	-	IX.D.	Dettes fiscales, salariales et charges sociales
451	-	IX.D.	TVA à payer
452	-	IX.D.	Impôts et taxes à payer
453	-	IX.D.	Précomptes retenus
454	-	IX.D.	Dettes à l'ONSS
455	-	IX.D.	Rémunérations nettes
456	-	IX.D.	Pécule de vacances
459	-	IX.D.	Autres dettes sociales
46	-	IX.E.	Acomptes reçus
460	-	IX.E.	Acomptes reçus
48	-	IX.F.	Dettes diverses
480	-	IX.F.	Dettes diverses
481	-	IX.F.	Subsides de fonctionnement promis
482	-	IX.F.	Nantissements reçus en espèces
49	-	-	Comptes de régularisation et comptes d'attente



PCNN	Actif	Passif	Description
490	X.	-	Charges à reporter
491	X.	-	Produits acquis
492	-	X.	Charges à imputer
493	-	X.	Produits à reporter
499XX	-	-	Comptes d'attente
5	VIII.-IX.	-	Placements et liquides
51/53	VIII.	-	Placements
510	VIII.	-	Placements en actions
511	VIII.	-	Placements en titres à taux fixe à un an au plus
512	VIII.	-	Placements en titres à taux fixe à plus d'un an
513	VIII.	-	Dépôts à terme à un an au plus
514	VIII.	-	Dépôts à terme à plus d'un an
54/58	IX.	-	Valeurs disponibles
540	IX.	-	Valeurs échues à encaisser
550	IX.	-	Comptes financiers
570	IX.	-	Caisses
580	IX.	-	Transferts internes
			Charges
60	II.A.	-	Marchandises gérées en stock
600	II.A. 1.	-	Achats matières premières
601	II.A. 1.	-	Fournitures diverses
604	II.A. 1.	-	Achats marchandises
609	II.A.2.	-	Mutations de stocks de marchandises gérées en stock
61	II.B.	-	Services et biens d'exploitation
610	II.B.	-	Loyers et charges locatives
611	II.B.	-	Remboursement de frais et de services au personnel
612	II.B.	-	Honoraires, jetons de présence et autres rémunérations
613	II.B.	-	Frais généraux de fonctionnement
615	II.B.	-	Contrats d'entretien
616	II.B.	-	Assurances
617	II.B.	-	Impôts
618	II.B.	-	Intérimaires et personnes mises à la disposition de la province
62	II.C.	-	Salaires et rémunérations
620	II.C.	-	Rémunérations
621	II.C.	-	Indemnités sociales
623	II.C.	-	Contributions patronales sur rémunérations
624	II.C.	-	Contributions patronales aux caisses de pension
625	II.C.	-	Rémunération des frais de déplacement et autres interventions financières
626	II.C.	-	Pensions et rentes

PCNN	Actif	Passif	Description
627	II.C.	-	Assurances du personnel
628	II.C.	-	Diverses charges de personnel
63	II.D.	-	Amortissements, réductions de valeur et provisions pour risques et charges
630	II.D.	-	Amortissements et réductions de valeur sur immobilisations
631	II.D.	-	Réductions de valeur sur actifs flottants
635	II.D.	-	Provisions
64	II.E.	-	Autres frais de fonctionnement
641	II.E.	-	Moins-values sur créances à moins d'un an
642	II.E.	-	Autres frais généraux
643	II.E.	-	Frais de fonctionnement activés au titre de frais de restructuration
65	V.	-	Charges financières
650	V.A.	-	Charges inhérentes aux dettes
651	V.B.	-	Réductions de valeur sur actifs circulants
652	V.C.	-	Moins-values sur réalisation d'actifs circulants
653	V.D.	-	Autres charges financières
66	IX.	-	Frais exceptionnels
660	IX.A.	-	Moins-values sur réalisation d'immobilisations
661	IX.B.	-	Réductions de valeur sur immobilisations financières (dotations)
662	IX.C.	-	Autres frais exceptionnels
68	XIII.	-	Transferts
680	XIII.	-	Transferts vers le fonds de réserve
69	XIV.	-	Affectations et prélèvements
691	XIV.	-	Excédents à reporter
69100	XIV.	-	Excédents à reporter du compte de résultats
70	-	I.A.	Produits Produits d'exploitation
71	-	I.B.	Variations des stocks des en-cours de fabrication, des produits finis et des commandes en cours d'exécution
72	-	I.C.	Travaux internes sur immobilisations
74	-	I.D.	Autres produits d'exploitation
740	-	I.D.	Subsides des autorités, concessions, ristournes
741	-	I.D.	Reprises et utilisations d'amortissements, réductions de valeur et provisions

PCNN	Actif	Passif	Description
742	-	I.D.	Autres
75	-	IV.	Produits financiers
750	-	IV.A.	Produits des immobilisations financières
751	-	IV.B.	Produits des actifs circulants
752	-	IV.C.	Autres produits financiers
753	-	IV.D.	Imputation des subsides en capital reçus
754	-	IV.E.	Subsides d'intérêts
76	-	VIII.	Produits exceptionnels
760	-	VIII.A.	Plus-values sur réalisation d'actifs immobilisés
761	-	VIII.B.	Autres produits exceptionnels
762	-	VIII.C.	Reprises d'amortissements, réductions de valeur et provisions exceptionnels
78	-	XIII.	Prélèvements
780	-	XIII.	Prélèvements sur fonds de réserve
79	-	XIV.	Affectation du résultat
791	-	XIV.	Déficits à reporter
79100	-	XIV.	Déficits du compte de résultats à reporter
<b>Droits et engagements hors bilan</b>			
0	-	-	Droits et engagements hors bilan
00	-	-	Garanties fournies par des tiers pour le compte de l'ASBL
01	-	-	Garanties personnelles apportées par l'ASBL pour le compte de tiers
02	-	-	Droits réels sur fonds propres
03	-	-	Garanties reçues
04	-	-	Biens et valeurs détenus par des tiers en nom propre, mais en faveur et au risque de l'ASBL
05	-	-	Droits/obligations d'acquisition et de cessions d'actifs immobilisés
06	-	-	Contrats à terme
07	-	-	Biens et valeurs de tiers détenus par l'ASBL
08	-	-	Droits de tirage
09	-	-	Divers engagements, recours et comptes pour ordre



**PARTIE 6: ANNEXE 3 :**  
**TABLEAU SYNTHÉTIQUE DES ÉVALUATIONS ET**  
**AMORTISSEMENTS DES DIVERSES RUBRIQUES DU BILAN**

Rubriques du bilan	Evaluation du bilan d'ouverture	Evaluation en cours d'exercice	Durée d'amortissement (à titre d'exemple) (à adapter éventuellement pour les rubriques du bilan d'ouverture, p. ex. 1/2)
<b>Actif</b>			
<b>Actifs immobilisés</b>			
I. Frais d'établissement	Pas de détermination de valeur	Valeur d'acquisition	5 ans
II. Immobilisations incorporelles	Evaluation par expert ou fonctionnaire	Valeur d'acquisition	3 ans
III. Immobilisations corporelles			
A. Patrimoine immobilier			
– Terrains	Evaluation par expert ou fonctionnaire	Valeur d'acquisition	Uniquement réductions de valeur
– Entretien exceptionnel terrains	Pas de détermination de valeur	Valeur d'acquisition	10 ans
– Constructions	Evaluation par expert ou fonctionnaire	Valeur d'acquisition	33 ans
– Entretien exceptionnel constructions	Pas de détermination de valeur	Valeur d'acquisition	10 ans

<b>Rubriques du bilan</b>	<b>Evaluation du bilan d'ouverture</b>	<b>Evaluation en cours d'exercice</b>	<b>Durée d'amortissement</b> (à titre d'exemple) (à adapter éventuellement pour les rubriques du bilan d'ouverture, p. ex. 1/2)
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Autres droits réels sur biens immobiliers</li> <li>- Routes</li> <li>- Entretien exceptionnel routes</li> <li>- Ouvrages d'art (ponts, tunnels, ...)</li> <li>- Entretien exceptionnel ouvrages d'art</li> <li>- Cours d'eau et bassins d'eau</li> <li>- Entretien exceptionnel cours d'eau et bassins d'eau</li> <li>- Bois</li> <li>- Entretien exceptionnel bois</li> </ul>	<p>Evaluation par expert ou fonctionnaire</p> <p>Option d'évaluation</p> <p>Pas de détermination de valeur</p> <p>Evaluation par expert ou fonctionnaire</p> <p>Pas de détermination de valeur</p> <p>Option d'évaluation</p> <p>Pas de détermination de valeur</p> <p>Option d'évaluation</p> <p>Pas de détermination de valeur</p>	<p>Valeur d'acquisition</p> <p>Valeur d'acquisition</p> <p>Valeur d'acquisition</p> <p>Valeur d'acquisition</p> <p>Valeur d'acquisition</p> <p>Valeur d'acquisition</p> <p>Valeur d'acquisition</p> <p>Valeur d'acquisition</p> <p>Valeur d'acquisition</p>	<p>En fonction du bien immobilier</p> <p>33 ans</p> <p>10 ans</p> <p>33 ans</p> <p>10 ans</p> <p>33 ans</p> <p>10 ans</p>
<p>B. Patrimoine mobilier</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Installations</li> <li>- Machines</li> <li>- Equipements</li> <li>- Matériel informatique</li> <li>- Cheptel</li> <li>- Mobilier et matériel de bureau</li> </ul>	<p>Evaluation par expert ou fonctionnaire</p> <p>Evaluation par expert ou fonctionnaire</p> <p>Evaluation par expert ou fonctionnaire</p> <p>Evaluation par expert ou fonctionnaire</p> <p>Evaluation par expert ou fonctionnaire</p> <p>Evaluation par expert ou fonctionnaire</p>	<p>Valeur d'acquisition</p> <p>Valeur d'acquisition</p> <p>Valeur d'acquisition</p> <p>Valeur d'acquisition</p> <p>Valeur d'acquisition</p> <p>Valeur d'acquisition</p>	<p>10 ans</p> <p>10 ans</p> <p>10 ans</p> <p>10 ans</p> <p>5 ans</p> <p>5 ans</p>

Rubriques du bilan	Evaluation du bilan d'ouverture	Evaluation en cours d'exercice	Durée d'amortissement (à titre d'exemple) (à adapter éventuellement pour les rubriques du bilan d'ouverture, p. ex. 1/2)
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Matériel roulant</li> <li>- Patrimoine artistique</li> <li>- Autres actifs mobiliers</li> </ul>	Evaluation par expert ou fonctionnaire Evaluation par expert ou fonctionnaire Evaluation par expert ou fonctionnaire	Valeur d'acquisition Valeur d'acquisition Valeur d'acquisition	5 ans Pas d'amortissements 5 ans
C. Immobilisations en location-financement ou sur la base de droits similaires	Evaluation par expert ou fonctionnaire, compte tenu des contrats existants	Valeur d'acquisition	Amortissements en fonction de la nature du bien
D. Immobilisations corporelles en construction	Evaluation par expert ou fonctionnaire, compte tenu des contrats existants	Valeur d'acquisition	Pas d'amortissements
E. Autres immobilisations corporelles d'exploitation	C'est l'ASBL qui détermine les règles en tenant compte de ses caractéristiques propres mais aussi en prenant en compte les principes comptables qui sont applicables		10 ans
F. Immobilisations corporelles qui ne sont pas d'exploitation <ul style="list-style-type: none"> <li>- Infrastructures</li> <li>- Entretien exceptionnel des infrastructures</li> </ul>	Pas de détermination de valeur Pas de détermination de valeur	Option, valeur d'acquisition Option, valeur d'acquisition	33 ans 10 ans

<b>Rubriques du bilan</b>	<b>Evaluation du bilan d'ouverture</b>	<b>Evaluation en cours d'exercice</b>	<b>Durée d'amortissement</b> (à titre d'exemple) (à adapter éventuellement pour les rubriques du bilan d'ouverture, p. ex. 1/2)
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Biens patrimoniaux immobiliers</li> <li>- Entretien exceptionnel des biens patrimoniaux immobiliers</li> <li>- Biens patrimoniaux mobiliers</li> <li>- Entretien exceptionnel des biens patrimoniaux mobiliers</li> <li>- Legs donné en conservation</li> <li>- Autres</li> </ul>	<p>Pas de détermination de valeur</p> <p>Pas de détermination de valeur</p> <p>Pas de détermination de valeur</p> <p>Pas de détermination de valeur</p> <p>C'est l'ASBL qui détermine les règles en tenant compte de ses caractéristiques propres mais aussi en prenant en compte les principes comptables qui sont applicables</p> <p>C'est l'ASBL qui détermine les règles en tenant compte de ses caractéristiques propres mais aussi en prenant en compte les principes comptables qui sont applicables</p>	<p>Option, valeur d'acquisition</p> <p>Option, valeur d'acquisition</p> <p>Option, valeur d'acquisition</p> <p>Option, valeur d'acquisition</p>	<p>Pas d'amortissements</p> <p>10 ans</p> <p>Pas d'amortissements</p> <p>10 ans</p> <p>Pas d'amortissements</p> <p>10 ans</p>
<p>IV. Immobilisations financières</p> <p>A. Apports et créances récupérables sur asbl liées</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Apports</li> <li>- Créances</li> </ul>	<p>Evaluation par fonctionnaire expert ou par expert ou valeur nominale</p> <p>Valeur nominale</p>	<p>Valeur nominale</p> <p>Valeur nominale</p>	<p>—</p> <p>—</p>



<b>Rubriques du bilan</b>	<b>Evaluation du bilan d'ouverture</b>	<b>Evaluation en cours d'exercice</b>	<b>Durée d'amortissement</b> (à titre d'exemple) (à adapter éventuellement pour les rubriques du bilan d'ouverture, p. ex. 1/2)
B. Participations et créances sur sociétés			
– Participations	Au pro rata dans le capital social à la date du bilan d'ouverture	Valeur d'acquisition	–
– Créances	Valeur nominale	Valeur nominale	–
C. Autres apports, participations et créances			
– Apports	Estimation par fonctionnaire expert ou par expert ou valeur nominale	Valeur nominale	–
– Participations	Au pro rata dans le capital social à la date du bilan d'ouverture	Valeur d'acquisition	–
– Créances	Valeur nominale	Valeur nominale	–
D. Nantissements versés en espèces	Valeur nominale	Valeur nominale	–
V. Créances à plus d'un an	Valeur nominale	Valeur nominale	–

<b>Rubriques du bilan</b>	<b>Evaluation du bilan d'ouverture</b>	<b>Evaluation en cours d'exercice</b>	<b>Durée d'amortissement</b> (à titre d'exemple) (à adapter éventuellement pour les rubriques du bilan d'ouverture, p. ex. 1/2)
<b>Actifs circulants</b>			
VI. Stocks et commandes en cours d'exécution	Evaluation par fonctionnaire expert ou par expert	Valeur d'acquisition	—
VII. Créances à un an au plus	Valeur nominale	Valeur nominale	—
VIII. Placements de trésorerie	Valeur de réalisation au 01/01/20N0	Valeur d'acquisition	—
— Actions	Valeur d'acquisition	Valeur d'acquisition	—
— Titres à taux fixe	Valeur nominale	Valeur nominale	—
— Dépôts à terme			
IX. Liquides	Valeur nominale	Valeur nominale	—
X. Comptes de régularisation de l'actif	Valeur nominale ou au pro rata	Valeur nominale	—

Rubriques du bilan	Evaluation du bilan d'ouverture	Evaluation en cours d'exercice	Durée d'amortissement (à titre d'exemple) (à adapter éventuellement pour les rubriques du bilan d'ouverture, p. ex. 1/2)
<b>Passif</b> <b>Capitaux propres</b> I. Patrimoine initial II. Dons et legs à affectation spécifique et droits d'usage acquis – Dons et legs – Droits d'usage acquis III. Plus-values de réévaluation IV Fonds de réserves (résultats reportés à affectation spécifique) V. Résultats reportés sans fins spécifiques VI. Subsidés en capital	Rubrique résiduelle  Pas de détermination de valeur Valeur nominale  Pas de détermination de valeur  Valeur nominale  Pas de détermination de valeur  Valeur nominale  Pas de détermination de valeur  Valeur nominale	Valeur nominale  Valeur nominale Valeur nominale  Valeur nominale  Valeur nominale  Valeur nominale  Valeur nominale	–  – –  –  –  –  –

<b>Rubriques du bilan</b>	<b>Evaluation du bilan d'ouverture</b>	<b>Evaluation en cours d'exercice</b>	<b>Durée d'amortissement</b> (à titre d'exemple) (à adapter éventuellement pour les rubriques du bilan d'ouverture, p. ex. 1/2)
<p><b>Provisions</b></p> <p>VII. Provisions pour risques et charges</p>	<p>Evaluation par expert ou fonctionnaire expert</p>	<p>Valeur d'acquisition estimée</p>	<p>—</p>
<p><b>Dettes</b></p> <p>VIII. Dettes à plus d'un an</p>	<p>Valeur nominale</p>	<p>Valeur nominale</p>	<p>—</p>
<p>IX. Dettes à un an au plus</p>	<p>Valeur nominale</p>	<p>Valeur nominale</p>	<p>—</p>
<p>X. Comptes de régularisation du passif</p>	<p>Valeur nominale ou au pro rata</p>	<p>Valeur nominale</p>	<p>—</p>

## Droits et engagements hors bilan

0. Droits et engagements hors bilan	
00. Garanties constituées par des tiers pour compte de l'ASBL	L'évaluation se fait au montant maximum de la dette qui est garantie. Pour ce qui est des dettes contractuelles garanties, la limite sera, bien entendu, le montant de la dette. Certaines dettes, comme les acomptes en C/C peuvent fluctuer. La sécurité recommande de reprendre ici la garantie maximum consentie.
01. Garanties personnelles engagées par l'ASBL pour compte de tiers 012. Débiteurs en raison de garanties personnelles 013. Créanciers en raison de garanties personnelles	La valeur est déterminée à concurrence du montant maximum pour lequel l'ASBL s'engage en garant, le maximum étant la dette certaine.
02. Garanties réelles consenties sur actifs propres 020. Créanciers de l'ASBL, détenteurs de garanties réelles 021. Garanties réelles pour compte propre 022. Créanciers de tiers, détenteurs de garanties réelles 023. Garanties réelles consenties pour compte de tiers	La valeur est le montant maximum de la garantie consentie, mais elle ne sera jamais supérieure à la dette certaine.
03. Garanties reçues 032. Garanties reçues 033. Constituants de garanties	La valeur doit correspondre à la valeur réelle de la garantie reçue.
04. Biens et valeurs détenus par des tiers en leur nom propre, mais en faveur de l'ASBL et au risque de celle-ci. 040. Tiers, titulaires en leur nom, mais en faveur et au risque de l'ASBL de biens et valeurs 041. Biens et valeurs détenus par des tiers en leur nom, mais en faveur et au risque de l'ASBL	La valeur doit correspondre à la valeur d'acquisition des biens.

<p>05. Engagements / droits d'acquisition et de cession d'actifs immobilisés</p> <p>050. Engagements d'acquisition</p> <p>051. Créanciers d'engagements d'acquisition</p> <p>052. Débiteurs en raison d'engagements de cession</p> <p>053. Engagements de cession</p> <p>054. Droits d'acquisition</p> <p>055. Créanciers en raison de droits d'acquisition</p> <p>056. Débiteurs en raison de droits de cession</p> <p>057. Droits de cession</p>	<p>La valeur correspond avec la valeur d'acquisition de l'actif immobilisé.</p>
<p>06. Contrats à terme</p> <p>07. Biens et valeurs de tiers détenus par l'ASBL.</p> <p>070. Droits d'usage à long terme</p> <p>0700. Terrains et constructions</p> <p>0701. Installations, machines et équipements</p> <p>0702. Mobilier et matériel roulant</p> <p>071. Créanciers de loyers et rémunérations</p> <p>072. Biens et valeurs de tiers détenus en dépôt, consignation ou à façon (œuvres d'art, par exemple)</p> <p>073. Commettants et déposants de biens et valeurs</p> <p>074. Biens et valeurs détenus pour compte ou aux risques et profits de tiers</p> <p>075. Créanciers de biens et valeurs pour le compte ou en faveur et au risque de tiers</p>	<p>La valeur correspond à la valeur contractuelle.</p> <p>En cas de location-vente, la valeur est égale aux rémunérations et aux loyers. Pour les biens, la valeur est égale à la valeur d'acquisition des biens.</p>
<p>08. Droits de tirage</p> <p>080. Débiteurs en raison de droits de tirage sur subsides en capital.</p> <p>081. Droits de tirage sur subsides en capital dont dispose l'ASBL.</p>	<p>La valeur correspond au montant des subsides en capital.</p>

<p>09. Droits et engagements divers et comptes d'ordre</p> <p>091. Engagements en matière de pensions</p> <p>092. Créanciers en raison d'engagements de pensions</p> <p>093. Garanties techniques sur marchandises et prestations déjà vendues</p> <p>094. Créanciers en raison de garanties techniques sur marchandises et prestations déjà vendues</p> <p>095. Indemnités de préavis au personnel</p> <p>096. Créanciers en raison d'indemnités de préavis au personnel</p> <p>097. Ouvertures de crédit</p> <p>098. Créanciers en raison d'ouvertures de crédit</p>	<p>La valeur dépendra des clauses contractuelles.</p>
--	---

