07. Goederen en waarden van derden gehouden door de boekhoudkundige entiteit
070 Gebruiksrechten op lange termijn
0700 Op terreinen en gebouwen
0701 Op installaties, machines en uitrusting
0702 Op meubilair en rollend materieel
071 Crediteuren wegens huurgelden en vergoedingen
072 Goederen en waarden van derden in bewaring, in consignatie of in bewerking gegeven
073 Commitenten en deponenten van goederen en waarden
074 Goederen en waarden gehouden voor rekening of ten bate en voor risico van derden
075 Crediteuren wegens goederen en waarden gehouden voor rekening van derden of ten bate en voor risico van derden

09. Diverse rechten en verplichtingen

Brussel, 21 december 2007.

Gezien om gevoegd te worden bij het besluit van de Vlaamse Regering van 21 december 2007 betreffende de algemene boekhouding, de jaarrekening en het rekeningstelsel voor de hogescholen.

De minister-president van de Vlaamse Regering,
K. PEETERS

De Vlaamse minister van Werk, Onderwijs en Vorming,
F. VANDENBROUCKE

TRADUCTION

AUTORITE FLAMANDE

F. 2008 — 1285 [C − 2008/35448]

21 DECEMBRE 2007. — Arrêté du Gouvernement flamand relatif à la comptabilité générale, aux comptes annuels et au plan comptable pour les instituts supérieurs

Le Gouvernement flamand,

Vu le décret du 13 juillet 1994 relatif aux instituts supérieurs en Communauté flamande, notamment l'article 214, modifié par les décrets des 8 juillet 1996 et 14 juillet 1998, l'article 215, modifié par le décret du 8 juillet 1996, l'article 233, modifié par le décret du 8 juillet 1996 et remplacé par le décret du 19 mars 2004, et l'article 234, remplacé par le décret du 8 juillet 1996 et modifié par les décrets des 18 mai 1999 et 20 avril 2001;

Vu l'arrêté du Gouvernement flamand du 15 novembre 1995 relatif à la comptabilité, aux comptes annuels et au plan comptable pour les instituts supérieurs et les asbl "structures sociales", modifié par l'arrêté du Gouvernement flamand du 14 décembre 2001;

Vu l'avis de l'Inspection des Finances, donné le 8 août 2007;

Vu l'avis n° 43 792/1 du Conseil d'Etat, donné le 22 novembre 2007, en application de l'article 84, § 1er, alinéa 1er, 1°, des lois coordonnées sur le Conseil d'Etat;

Sur la proposition du Ministre flamand de l'Emploi, de l'Enseignement et de la Formation;

Après délibération,

Arrête :

CHAPITRE Ier. — *Définitions*

Article 1er. Dans le présent arrêté, on entend par :

1° institut supérieur : un établissement tel que visé à l'article 2, 1°, du décret du 13 juillet 1994 relatif aux instituts supérieurs en Communauté flamande;

2° entité comptable : toute entité visée au point 1°;

3° direction de l'institution : l'organe de l'entité comptable compétent pour l'établissement du budget et du cadre organique et l'approbation des comptes annuels;

4° exercice : l'exercice commence le 1er janvier et se termine le 31 décembre de la même année calendaire et coïncide avec l'année budgétaire.

CHAPITRE II. — *Comptabilité*

Art. 2. Toute entité comptable tient une comptabilité appropriée à la nature et l'étendue de ses activités, en se conformant aux dispositions légales particulières qui les concernent.

Art. 3. La comptabilité des entités comptables comprend toutes leurs opérations, propriétés, créances, dettes et obligations, quelle que soit leur nature.

Art. 4. Toute comptabilité est tenue selon un système de livres et de comptes et conformément aux règles usuelles de la comptabilité en partie double.

Les opérations sont inscrites sans retard, de manière fidèle et complète et par ordre de dates, dans des états comptables, appelés également des livres ou livres journaux. Elles sont méthodiquement inscrites ou transposées dans les comptes qu'elles concernent.

Les états comptables de chaque entité comptable se composent au moins d'un journal financier, d'un journal d'achats, d'un journal de ventes et d'un journal divers. Au moins une fois par trimestre, les journaux sont centralisés dans un livre central.

Si les journaux sont tenus à jour au moyen de systèmes informatisés, ceux-ci doivent être conçus d'une telle manière, que l'entité comptable soit en tout cas en mesure de tenir sa comptabilité conformément aux dispositions du chapitre II relatif à la comptabilité.

Les comptes sont tenus selon un plan comptable approprié, dressé conformément aux exigences que posent les activités de l'entité comptable, et numéroté conformément au plan comptable minimum figurant en annexe II au présent arrêté. Ce plan comptable est tenu en permanence à la disposition de ceux qui sont intéressés, tant au siège qu'auprès des principales divisions comptables. Les comptes repris au plan comptable minimum qui sont sans objet pour une entité comptable, ne doivent pas être repris dans le plan comptable de celle-ci.

Art. 5. Toute inscription se fait à l'aide d'une pièce justificative datée et porte un indice de référence à celle-ci.

Les ventes et les prestations au détail pour lesquelles l'établissement d'une facture n'est pas requis, peuvent faire l'objet d'inscriptions journalières globales.

Les pièces justificatives sont classées méthodiquement et doivent être conservées, en original ou en copie, pendant une période de dix ans, à compter du 1er janvier de l'année qui suit la clôture. Les pièces qui ne font pas preuve à l'égard de tiers sont conservées pendant trois ans.

Art. 6. Les livres sont cotés par feuille. Ils forment, par catégorie, une série continue. Ils portent la mention de leur catégorie, leur place dans la série et le nom de l'entité comptable.

Les livres sont tenus de manière que la continuité matérielle, ainsi que la régularité et l'invariabilité des écritures soient garanties.

Art. 7. Les livres sont tenus par ordre de dates, sans blancs ni lacunes. En cas de rectification, l'écriture originale doit rester lisible.

Les entités comptables doivent conserver leurs livres pendant dix ans, à compter du 1er janvier de l'année suivant la clôture.

Art. 8. Toute entité comptable procède avec bonne foi et prudence, à la fin de chaque exercice, aux opérations de relevé, de vérification, d'examen et d'évaluation nécessaires pour établir un inventaire des avoirs, créances, dettes et obligations de toute nature relatifs aux activités ainsi qu'aux moyens propres qu'elle y a affectés.

Cet inventaire est dressé conformément au plan comptable de l'entité comptable. L'inventaire est évalué suivant les règles reprises au chapitre IV.

Art. 9. A la fin de chaque exercice, les comptes sont, après mise en concordance avec les données de l'inventaire, synthétisés et décrits dans un état descriptif, constituant les comptes annuels.

CHAPITRE III. — *Principes généraux des comptes annuels*

Art. 10. Les comptes annuels comportent le bilan, le compte de résultats et l'annexe justificative. Ces documents forment un ensemble. Les postes des comptes annuels sont exprimés en euros.

Les comptes annuels sont soumis à un réviseur d'entreprise, dont la déclaration à l'occasion d'un contrôle entier est ajoutée aux comptes annuels.

La direction de l'institution de l'entité comptable doit, avant le 31 mai, introduire les comptes annuels auprès du Gouvernement flamand, rendant ainsi compte de la gestion financière pendant l'exercice précédent; la déclaration du réviseur d'entreprise y doit être jointe.

Art. 11. Les comptes annuels sont établis conformément aux dispositions du présent arrêté et aux schémas ci-joints.

Art. 12. La comptabilité doit brosser un tableau fidèle du patrimoine, de la position financière et du résultat de l'entité comptable.

Lorsque l'application des dispositions du présent arrêté ne suffit pas pour satisfaire à ces dispositions, des informations complémentaires doivent être fournies dans l'annexe justificative.

Art. 13. Les comptes annuels doivent être établis avec clarté et rendre méthodiquement d'une part la nature et le montant, au jour de la clôture de l'exercice, des avoirs et droits de l'entité comptable, de ses dettes et obligations ainsi que de ses moyens propres, et d'autre part, pour l'exercice clôturé à ce jour, la nature et le montant de ses charges et de ses produits.

Une compensation entre les créances et les dettes, entre les droits et les obligations et entre les charges et les produits est interdite, sauf aux cas prévus par le présent arrêté.

Sont mentionnés par catégorie dans l'annexe justificative, les droits et engagements qui ne figurent pas au bilan et qui sont susceptibles d'avoir une influence importante sur le patrimoine, la position financière ou le résultat de l'entité comptable. Des droits et engagements importants qui ne sont pas susceptibles d'être quantifiés, font l'objet de mentions appropriées dans l'annexe justificative.

Art. 14. Le bilan est dressé après affectation, à savoir compte tenu des décisions quant à l'affectation du solde du compte de résultats et du résultat reporté.

Le bilan initial de l'exercice doit, sans préjudice de l'application de l'article 66, deuxième alinéa, correspondre au bilan final de l'exercice précédent.

Art. 15. Le plan comptable de l'entité comptable doit être conçu ou adapté de manière que le bilan et les comptes des résultats résultent sans additions ou omissions du bilan des comptes y afférents, dressés après leur mise en concordance telle que visée à l'article 9.

CHAPITRE IV. — *Règles d'évaluation*

Section Ire. — Dispositions générales

Art. 16. § 1er. Chaque entité comptable détermine les règles qui, dans le respect des dispositions du présent chapitre, mais compte tenu de ses propres caractéristiques, sont applicables à l'évaluation de l'inventaire prévu à l'article 8, premier alinéa, et notamment, à la constitution et l'ajustement d'amortissements, de réductions de valeur et de provisions pour risques et charges ainsi qu'aux réévaluations.

Ces règles sont arrêtées par la direction de l'institution de l'entité comptable. Elles sont résumées dans l'annexe justificative. Conformément aux dispositions de l'article 12, premier alinéa, ce résumé doit être suffisamment précis pour permettre d'apprécier les méthodes d'évaluation appliquées.

Sans préjudice de l'application du § 2, ces règles d'évaluation sont établies et appliquées dans une perspective de continuité des activités de l'entité comptable.

§ 2. Dans le cas où, en exécution ou non d'une décision de mise en liquidation, l'entité comptable décide de ne plus poursuivre ses activités ou dans le cas où, contrairement aux dispositions du § 1er, troisième alinéa, la perspective de continuité des activités de l'entité comptable ne peut être maintenue, les règles d'évaluation sont adaptées en conséquence, et notamment :

1° les frais d'établissement doivent être entièrement amortis;

2° les immobilisations et les actifs circulants doivent, le cas échéant, faire l'objet d'amortissements ou de réductions de valeur additionnels afin de ramener la valeur comptable à la valeur probable de réalisation;

3° une provision doit être constituée pour les coûts entraînés par la cessation des activités, notamment pour les indemnités à verser au personnel.

Art. 17. Les règles d'évaluation visées à l'article 16, § 1er, premier alinéa, doivent être identiques d'un exercice à l'autre et appliquées systématiquement.

Toutefois, elles sont adaptées au cas où, notamment du chef de modifications importantes dans les activités de l'entité comptable, dans la structure de son patrimoine ou dans la situation économique ou technologique, les règles d'évaluation antérieurement suivies ne répondent plus au prescrit de l'article 12, premier alinéa.

De telles modifications sont mentionnées et motivées à l'annexe justificative.

L'influence estimée de ces modifications sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'entité comptable est indiquée dans l'annexe justificative relative aux comptes annuels de l'exercice au cours duquel cette dérogation est introduite pour la première fois.

Cette disposition ne s'applique pas aux comptes annuels portant sur le premier exercice auquel d'appliquent, pour ce qui est d'une entité comptable, les dispositions du présent arrêté.

Art. 18. Chaque élément du patrimoine est évalué séparément. Les éléments ayant des caractéristiques techniques ou juridiques tout à fait identiques peuvent être évalués dans leur ensemble.

Art. 19. Les évaluations doivent satisfaire aux critères de prudence, de sincérité et de bonne foi.

Art. 20. Il faut tenir compte de tous les risques prévisibles, les pertes et dépréciations éventuelles, qui se produisent au cours de l'exercice auquel les comptes annuels se rapportent ou au cours d'exercices antérieurs, même si ces risques, pertes ou dépréciations ne sont connus qu'entre la date de clôture du bilan et le moment auquel les comptes annuels sont établis par la direction de l'institution de l'entité comptable. Dans les cas où, à défaut de critères objectifs d'évaluation, l'évaluation des risques prévisibles, des pertes éventuelles et des dépréciations est inévitablement aléatoire, mention en est faite à l'annexe justificative, si les montants concernés sont importants compte tenu de l'objectif visé à l'article 12, premier alinéa.

Il faut tenir compte des charges et produits afférents à l'exercice ou aux exercices antérieurs, entre autres en matière de recherche et de services, quelle que soit la date de paiement ou d'encaissement de ces charges et produits, sauf si l'encaissement effectif de ces produits est incertain. A charge de l'exercice, doivent être inscrites notamment : les rémunérations, les allocations, le pécule de vacances et les autres avantages sociaux qui seront payés, au cours d'un exercice suivant, pour des prestations effectuées pendant l'exercice ou pendant des exercices antérieurs. Au cas où les produits ou les charges sont influencés de façon importante par les produits ou les charges imputables à un autre exercice, mention en est faite dans l'annexe justificative.

Art. 21. Les méthodes et les bases de conversion des avoirs, dettes et engagements libellés en devises étrangères, sont mentionnées dans l'annexe justificative parmi les règles d'évaluation visées à l'article 16, § 1er.

Section II. — Valeur d'acquisition – Principes et exceptions

Art. 22. Sans préjudice de l'application des articles 17, 43, 53, 55, 58 et 61, chaque élément de l'actif est évalué à son prix d'acquisition et est porté au bilan pour ce montant, déduction faite des amortissements et dépréciations y afférents.

Par valeur d'acquisition, il faut entendre : soit le prix d'acquisition tel que fixé à l'article 23, soit le coût de revient tel que fixé à l'article 24, soit la valeur d'apport telle que fixée à l'article 26.

Art. 23. Le prix d'acquisition comprend, outre le prix d'achat, les frais accessoires tels que les impôts non remboursables et les frais de transport.

Le prix d'acquisition d'un élément d'actif obtenu par voie d'échange correspond à la valeur de marché du ou des éléments d'actif cédés en échange. Si cette valeur n'est pas aisément déterminable, le prix d'acquisition est la valeur de marché de l'élément d'actif obtenu par voie d'échange. Ces valeurs sont estimées à la date de l'échange.

Art. 24. Le coût de revient comprend outre les frais d'acquisition des matières premières, des matières consommables et des matières auxiliaires, les coûts de production directement imputables au produit individuel ou au groupe de produits, ainsi que la quote-part des coûts de production qui ne sont qu'indirectement imputables au produit individuel ou au groupe de produits, pour autant que ces coûts aient trait à la période normale de fabrication.

L'entité comptable a toutefois la faculté de ne pas inclure dans le coût de revient tout ou partie de ces frais indirects de production.

En cas d'utilisation de cette faculté, mention en est faite dans l'annexe justificative.

Art. 25. La valeur d'acquisition des immobilisations incorporelles et corporelles peut inclure les charges d'intérêt afférentes aux capitaux empruntés pour les financer, mais uniquement pour autant que ces charges concernent la période qui précède la mise en état d'exploitation effective de ces immobilisations.

Le coût de revient des stocks ne peut inclure les charges d'intérêt afférentes aux capitaux empruntés pour les financer, que pour autant que ces charges concernent des stocks dont la durée de fabrication ou d'exécution est supérieure à un an et qu'elles soient relatives à la période normale de fabrication de ces stocks.

L'inclusion des charges d'intérêt dans la valeur d'acquisition d'immobilisations incorporelles ou corporelles ou de stocks est mentionnée dans l'annexe justificative, parmi les règles d'évaluation.

Art. 26. La valeur d'apport correspond à la valeur conventionnelle des apports.

En cas d'affectation ou d'apport à une entité comptable, il faut entendre par valeur d'apport la valeur des biens lors de leur apport ou affectation. La valeur d'apport ne peut pas excéder le prix de marché qui, au moment de l'apport ou de l'affectation, devrait être payé pour les biens en cause.

Les impôts et les coûts afférents à l'apport ne sont pas compris dans la valeur d'apport. Si ceux-ci ne sont pas entièrement pris en charge par le compte de résultats de l'exercice au cours duquel l'apport est effectué, ils sont portés sous la rubrique ″Frais d'établissement″.

Les règles d'évaluation doivent spécifier la façon dont la valeur d'apport a été fixée.

Art. 27. En ce qui concerne les biens acquis contre paiement d'une rente viagère :

1° la valeur d'acquisition s'entend comme étant le capital nécessaire, au moment de l'acquisition, pour assurer le service de la rente, augmenté, le cas échéant, du montant payé au comptant et des frais;

2° une provision est constituée à concurrence du montant du capital précité; cette provision est ajustée annuellement.

Art. 28. § 1er. La valeur d'acquisition des participations, actions ou parts reçues en rémunération d'apports ne consistant pas en numéraire ou résultant de la conversion de créances, correspond à la valeur conventionnelle des biens et valeurs apportés ou des créances converties. Toutefois, si cette valeur conventionnelle est inférieure à la valeur de marché des biens et valeurs apportés ou des créances converties, la valeur d'acquisition correspond à cette valeur supérieure de marché.

Par dérogation à l'alinéa premier, les participations, actions et parts d'une autre personne morale qu'une entité comptable reçoit en cas de fusion ou de scission visée à l'article 62 ou 63 en échange des actions ou parts qu'elle détenait dans la personne morale absorbée ou scindée sont, lors de la fusion ou de la scission, portées dans ses comptes à la valeur pour laquelle les actions et parts de la personne morale absorbée ou scindée y figuraient à cette date. En cas d'obtention, lors d'une fusion ou d'une scission, d'une soulte en espèces, le montant de celle-ci est déduit de la valeur comptable, et en priorité de la valeur d'acquisition, des actions de la personne morale absorbée ou scindée, dans la mesure où elle est prélevée sur le capital ou sur la prime d'émission; dans les autres cas, son montant est porté en résultat. En cas d'apport d'une branche d'activité ou d'une universalité de biens visé à l'article 64, les participations, actions ou parts reçues en contrepartie sont, lors de l'apport, portées dans les comptes de l'apporteur à la valeur nette pour laquelle les biens et valeurs apportés y figuraient à cette date.

§ 2. Les frais accessoires relatifs à l'acquisition d'immobilisations financières et de placements de trésorerie peuvent être pris en charge par le compte de résultats de l'exercice au cours duquel ils ont été exposés.

Art. 29. Par dérogation aux articles 18, 22, 33, 38, 42, 54, 55, 56 et 59, le petit outillage qui est constamment renouvelé et dont la valeur d'acquisition est négligeable par rapport à l'ensemble du bilan, peuvent être portés à l'actif pour une valeur fixe si leur quantité, leur valeur et leur composition ne varient pas sensiblement d'un exercice à l'autre. Dans ce cas, le prix du renouvellement de ces éléments est porté sous les charges d'exploitation.

Art. 30. Le prix d'acquisition des avoirs dont les caractéristiques techniques ou juridiques sont identiques est établi par une individualisation du prix de chaque élément ou par application soit de la méthode des prix moyens pondérés, soit de la méthode ″ Fifo ″ (sortie en premier lieu des avoirs les plus anciens), soit de la méthode ″ Lifo ″ (sortie en premier lieu des avoirs acquis en dernier lieu).

En cas de modification de méthode, le prix d'acquisition des biens censés être entrés en premier lieu ne peut être inférieur à la valeur pour laquelle ces biens étaient portés, avant réductions de valeur y afférentes, à l'inventaire établi au terme de l'exercice précédent.

Lorsque, en particulier par application de la méthode Lifo, la valeur comptable des stocks diffère pour un montant important d'une évaluation sur la base de la valeur de marché à la date de clôture, le montant de cette différence est indiqué dans l'annexe justificative, de manière globale pour chacun des postes de stocks figurant au bilan.

Section III. — Amortissements et réductions de valeur.

Art. 31. Par ″ amortissements ″ on entend les montants pris en charge par le compte de résultats, relatifs aux frais d'établissement et aux immobilisations incorporelles et corporelles dont l'utilisation est limitée dans le temps, en vue soit de répartir le montant de ces frais d'établissement et le coût d'acquisition, éventuellement réévalué, de ces immobilisations sur leur durée d'utilité ou d'utilisation probable, soit de prendre en charge ces frais et ces coûts au moment où ils sont exposés.

Par ″ réductions de valeur ″ on entend les abattements apportés au prix d'acquisition des éléments de l'actif autres que ceux visés à l'alinéa précédent, et destinés à tenir compte de la dépréciation, définitive ou non, de ces derniers à la date de clôture de l'exercice.

Les amortissements et les réductions de valeur cumulés sont déduits des postes de l'actif auxquels ils se rapportent.

Art. 32. Les amortissements et les réductions de valeur doivent répondre aux critères de prudence, de sincérité et de bonne foi.

Art. 33. Les amortissements et les réductions de valeur sont spécifiques aux éléments de l'actif auxquels ils se rapportent. Les éléments de l'actif dont les caractéristiques techniques ou juridiques sont entièrement identiques peuvent toutefois faire globalement l'objet d'amortissements ou de réductions de valeur.

Art. 34. Les amortissements et les réductions de valeur doivent être constitués systématiquement sur base des méthodes arrêtées par l'entité comptable conformément à l'article 16, § 1er. Ils ne peuvent dépendre du résultat de l'exercice.

Art. 35. Les réductions de valeur ne peuvent être maintenues dans la mesure où elles excèdent en fin d'exercice une appréciation actuelle, selon les critères prévus à l'article 32, des dépréciations en considération desquelles elles ont été constituées.

Section IV. — Provisions

Art. 36. Les provisions pour risques et charges ont pour objet de couvrir des pertes ou charges nettement circonscrites quant à leur nature, mais qui, à la date de clôture de l'exercice, sont probables ou certaines, mais indéterminées quant à leur montant. Les provisions ne peuvent avoir pour objet de corriger la valeur d'éléments portés à l'actif.

Art. 37. Les provisions pour risques et charges doivent répondre aux critères de prudence, de sincérité et de bonne foi.

Art. 38. Les provisions pour risques et charges sont individualisées en fonction des risques et charges de même nature qu'elles sont appelées à couvrir. Par risques et charges de même nature, il faut entendre les catégories de risques et de charges mentionnées à titre exemplatif à l'article 40.

Art. 39. Les provisions pour risques et charges doivent être constituées systématiquement sur base des méthodes arrêtées par l'entité comptable conformément à l'article 16, § 1er. Elles ne peuvent dépendre du résultat de l'exercice.

Art. 40. Des provisions doivent être constituées pour couvrir notamment :

1° les engagements incombant à l'entité comptable en matière de pensions de retraite et de survie, de prépensions et d'autres pensions ou rentes similaires;

2° les charges de grosses réparations et de gros entretien;

3° les engagements découlant du passif social, c'est-à-dire les indemnités de rupture ou les indemnités de préavis éventuelles devant être payées lorsque des contrats de travail ont été résiliés;

4° certains engagements découlant de l'application de la réglementation nationale et européenne en matière de sécurité et d'environnement;

5° les risques de pertes ou de charges découlant pour l'entité comptable de sûretés personnelles ou réelles constituées en garantie de dettes ou d'engagements de tiers, d'engagements relatifs à l'acquisition ou à la cession d'immobilisations, de l'exécution de commandes passées ou reçues, de positions et marchés à terme en devises ou de positions et marchés à terme en marchandises, de garanties techniques attachées aux ventes et prestations déjà effectuées par l'entité comptable, de litiges en cours.

Art. 41. Les provisions pour risques et charges ne peuvent être maintenues dans la mesure où elles excèdent en fin d'exercice une appréciation actuelle, selon les critères prévus à l'article 37, des charges et risques en considération desquelles elles ont été constituées.

Section V. — Plus-values de réévaluation.

Art. 42. Les réévaluations sont spécifiques aux éléments de l'actif auxquels elles se rapportent. Les éléments de l'actif dont les caractéristiques techniques ou juridiques sont entièrement identiques peuvent toutefois faire globalement l'objet de réévaluations.

Art. 43. § 1er. L'entité comptable peut procéder à la réévaluation de leurs immobilisations corporelles ainsi que des participations, actions et parts figurant sous leurs immobilisations financières, ou de certaines catégories de ces immobilisations, lorsque la valeur de celles-ci, déterminée en fonction de leur utilité pour l'entité comptable, présente un excédent certain et durable par rapport à leur valeur comptable. Si les actifs en cause sont nécessaires à la poursuite de l'activité de l'entité comptable ou d'une partie de ses activités, ils ne peuvent être réévalués que dans la mesure où la plus-value exprimée est justifiée par la rentabilité de l'activité de l'entité comptable ou par la partie concernée de ses activités.

La valeur réévaluée retenue pour ces immobilisations est justifiée dans l'annexe des comptes annuels dans lesquels la réévaluation est actée pour la première fois.

§ 2. Si la réévaluation porte sur des immobilisations corporelles dont l'utilisation est limitée dans le temps, la valeur réévaluée fait l'objet d'amortissements calculés selon un plan établi conformément à l'article 16, § 1er, aux fins d'en répartir la prise en charge sur la durée résiduelle d'utilisation probable de l'immobilisation.

§ 3. Les plus-values actées sont imputées directement à la rubrique du passif "Plus-values de réévaluation" et y sont maintenues aussi longtemps que les biens auxquels elles sont afférentes ne sont pas réalisés. Ces plus-values peuvent toutefois :

1° être transférées aux réserves à concurrence du montant des amortissements actés sur la plus-value;

2° en cas de moins-value ultérieure, être annulées à concurrence du montant non encore amorti sur la plus-value.

Section VI. — Règles particulières

Sous-section Ire. — Règles particulières relatives aux frais d'établissement

Art. 44. Les frais d'établissement ne sont portés à l'actif que s'ils ne sont pris en charge pendant l'exercice au cours duquel ils sont affectés.

Les charges engagées dans le cadre d'une restructuration ne sont portées à l'actif que pour autant qu'il s'agisse de dépenses nettement circonscrites, afférentes à une modification importante de la structure ou de l'organisation de l'institut supérieur et que ces dépenses soient destinées à avoir un impact favorable et durable sur les activités de l'entité comptable. La réalisation de ces conditions doit être justifiée dans l'annexe justificative. Dans la mesure où les frais de restructuration consistent en charges qui relèvent des charges d'exploitation ou des charges exceptionnelles, leur transfert à l'actif s'opère par déduction globale explicite respectivement du total des charges d'exploitation et des charges exceptionnelles.

Art. 45. Les frais d'établissement font l'objet d'amortissements appropriés, par tranches annuelles de vingt pour cent au moins des sommes réellement dépensées. Toutefois, l'amortissement des frais d'émission d'emprunts peut être réparti sur toute la durée de l'emprunt.

Sous-section II. — Règles particulières relatives aux immobilisations incorporelles

Art. 46. Les immobilisations incorporelles autres que celles acquises de tiers ne sont portées à l'actif pour leur coût de revient que dans la mesure où celui-ci ne dépasse pas une estimation prudemment établie de la valeur d'utilisation de ces immobilisations ou de leur rendement futur pour l'entité comptable.

Art. 47. § 1er. Les immobilisations incorporelles dont l'utilisation est limitée dans le temps font l'objet d'amortissements calculés selon un plan établi conformément à l'article 16, § 1er.

Les immobilisations mentionnées à l'alinéa premier font l'objet d'amortissements complémentaires ou exceptionnels lorsque, en raison de leur altération technique ou de la modification des circonstances économiques ou technologiques, leur valeur comptable dépasse leur valeur d'utilisation par l'entité comptable.

Les amortissements actés en application de l'alinéa 1er sur les immobilisations incorporelles dont l'utilisation est limitée dans le temps ne peuvent faire l'objet d'une reprise que si, à raison de modifications des circonstances économiques ou technologiques, le plan d'amortissement antérieurement pratiqué s'avère avoir été trop rapide.

Les amortissements actés en application de l'alinéa 2 qui s'avèrent ne plus être justifiés, font l'objet d'une reprise à concurrence de leur excédent par rapport aux amortissements planifiés conformément à l'alinéa 1er.

Si dans des cas exceptionnels l'amortissement des frais de recherche et de développement ou du goodwill est réparti sur une durée supérieure à cinq ans, il doit en être justifié dans l'annexe.

§ 2. Les immobilisations incorporelles dont l'utilisation n'est pas limitée dans le temps ne font l'objet de réductions de valeur qu'en cas de moins-value ou de dépréciation durable.

Les réductions de valeur qui s'avèrent ne plus être justifiées, font l'objet d'une reprise à concurrence du montant non justifié.

Peuvent être imputées directement à la rubrique III du passif "Plus-values de réévaluation" et y être maintenues aussi longtemps que les biens auxquels elles sont afférentes ne sont pas réalisés : les reprises de réductions de valeur actées sur les immobilisations incorporelles dont l'utilisation n'est pas limitée dans le temps.

Sous-section III. — Règles particulières relatives aux immobilisations corporelles

Art. 48. Les droits d'usage dont l'entité comptable dispose sur des immobilisations corporelles en vertu de contrats de location-financement ou de contrats similaires tels que définis dans le chapitre V, section III.D, sont, sans préjudice aux dispositions des articles 31 et 50, § 1er, portés à l'actif, à concurrence de la partie des versements échelonnés prévus au contrat, représentant la reconstitution en capital de la valeur du bien, objet du contrat.

Les engagements corrélatifs portés au passif sont évalués chaque année à la fraction des versements échelonnés afférents aux exercices ultérieurs, représentant la reconstitution en capital de la valeur du bien, objet du contrat.

Art. 49. La plus-value ou la moins-value constatée lors de la cession d'une immobilisation corporelle amortissable assortie de la conclusion par le cédant d'un contrat de location-financement portant sur le même bien, est inscrite en compte de régularisation et est portée chaque année au compte de résultats proportionnellement à l'amortissement de cette immobilisation détenue en location-financement afférent à l'exercice considéré.

Art. 50. § 1er. Les immobilisations corporelles dont l'utilisation est limitée dans le temps font l'objet d'amortissements calculés selon un plan établi conformément à l'article 16, § 1er.

Les immobilisations mentionnées à l'alinéa premier font l'objet d'amortissements complémentaires ou exceptionnels lorsque, en raison de leur altération technique ou de la modification des circonstances économiques ou technologiques, leur valeur comptable dépasse leur valeur d'utilisation par l'entité comptable.

Les amortissements actés en application de l'alinéa premier sur les immobilisations corporelles dont l'utilisation est limitée dans le temps ne peuvent faire l'objet d'une reprise que si, à raison de modifications des circonstances économiques ou technologiques, le plan d'amortissement antérieurement pratiqué s'avère avoir été trop rapide.

Les amortissements actés en application de l'alinéa 2 qui s'avèrent ne plus être justifiés, font l'objet d'une reprise à concurrence de leur excédent par rapport aux amortissements planifiés conformément à l'alinéa 1er.

§ 2. Les immobilisations corporelles dont l'utilisation n'est pas limitée dans le temps ne font l'objet de réductions de valeur qu'en cas de moins-value ou de dépréciation durable.

Les réductions de valeur qui s'avèrent ne plus être justifiés, font l'objet d'une reprise à concurrence du montant non justifié.

Peuvent être imputées directement à la rubrique III du passif "Plus-values de réévaluation" et y être maintenues aussi longtemps que les biens auxquels elles sont afférentes ne sont pas réalisés : les reprises de réductions de valeur actées sur les immobilisations corporelles dont l'utilisation n'est pas limitée dans le temps.

Art. 51. Les immobilisations corporelles désaffectées ou qui ont cessé d'être affectées durablement à l'activité de l'entité comptable font, le cas échéant, l'objet d'un amortissement exceptionnel pour en aligner l'évaluation sur leur valeur probable de réalisation.

Sous-section IV. — Règles particulières relatives aux immobilisations financières

Art. 52. § 1er. Les montants non appelés sur participations et sur actions et parts sont mentionnés distinctement dans l'annexe et ventilés selon les sous-rubriques dans lesquelles les participations, actions et parts restant à libérer sont portées.

§ 2. Les titres à revenu fixe sont évalués à leur valeur d'acquisition. Toutefois, lorsque leur rendement actuariel calculé à l'achat en tenant compte de leur valeur de remboursement à l'échéance, diffère de leur rendement facial, la différence entre la valeur d'acquisition et la valeur de remboursement est prise en résultat pro rata temporis sur la durée restant à courir des titres, comme élément constitutif des intérêts produits par ces titres et est portée, selon le cas, en majoration ou en réduction de la valeur d'acquisition des titres.

La prise en résultats de cette différence est effectuée sur base actualisée, compte tenu du rendement actuariel à l'achat.

L'entité comptable a toutefois la faculté :

1° de prendre en résultats, pro rata temporis, mais sur une base linéaire, la différence entre la valeur d'acquisition et la valeur de remboursement;

2° de maintenir au bilan les titres à revenu fixe à leur valeur d'acquisition lorsque la prise en résultats du rendement actuariel des titres n'aurait qu'un effet négligeable par rapport à la prise en résultats du seul rendement facial.

Les alinéas 1er et 2 sont applicables aux titres dont le rendement est constitué exclusivement, d'après les conditions d'émission, par la différence entre le prix d'émission et la valeur de remboursement.

§ 3. Les participations et les actions portées sous la rubrique "Immobilisations financières" font l'objet de réductions de valeur en cas de moins-value ou de dépréciation durable justifiées par la situation, la rentabilité ou les perspectives de l'autre personne morale dans laquelle la participation ou les actions sont détenues.

Les créances, y compris les titres à revenu fixe, portées sous les immobilisations financières, font l'objet de réductions de valeur si leur remboursement à l'échéance est en tout ou en partie incertain.

Sous-section V. — Règles particulières relatives aux créances à plus d'un an et à un an au plus

Art. 53. § 1er. Sans préjudice aux dispositions du § 2 du présent article et des articles 54 et 58, les créances sont portées au bilan à leur valeur nominale.

§ 2. L'inscription au bilan d'une créance à sa valeur nominale s'accompagne de l'inscription en comptes de régularisation du passif et de la prise en résultats pro rata temporis sur la base des intérêts composés :

1° des intérêts inclus conventionnellement dans la valeur nominale de la créance;

2° de la différence entre la valeur d'acquisition et la valeur nominale de la créance;

3° de l'escompte de créances qui ne sont pas productives d'intérêt ou qui sont assorties d'un intérêt anormalement faible, lorsque ces créances :

a) sont des créances avec un but commercial;

b) sont remboursables à une date éloignée de plus d'un an, à compter de leur entrée dans le patrimoine de l'entité comptable;

c) sont afférentes soit à des montants actés en tant que produits au compte de résultats, soit au prix de cession d'immobilisations ou de branches d'activités.

L'escompte visé sous *c)* est calculé au taux du marché applicable à de telles créances au moment de leur entrée dans le patrimoine de l'entité comptable.

Pour les créances payables ou remboursables par versements échelonnés, dont le taux d'intérêt ou de chargement s'applique durant toute la durée du contrat sur le montant initial du financement ou du prêt, les montants respectifs des intérêts et chargements courus à prendre en résultats et des intérêts et chargements non courus à reporter à un exercice ultérieur sont déterminés par application du taux réel au solde restant dû en début de chaque période; ce taux réel est calculé compte tenu de l'échelonnement et de la périodicité des versements. Une autre méthode ne peut être appliquée que pour autant que celle-ci donne, par exercice, un résultat équivalent.

Les montants des intérêts ou des chargements ne peuvent être compensés avec les frais ou les provisions relatifs à ces opérations.

Art. 54. Les créances à plus d'un an et à un an au plus font l'objet de réductions de valeur si leur remboursement à l'échéance est en tout ou en partie incertain. Elles peuvent également faire l'objet de réductions de valeur lorsque leur valeur de réalisation à la date de clôture de l'exercice est inférieure à leur valeur comptable déterminée conformément à l'article 53. Si ces réductions de valeur ne peuvent être individualisées, elles peuvent être fixées dans leur ensemble par catégorie.

Sous-section VI. — Règles particulières relatives aux stocks

Art. 55. Les stocks sont évalués à la valeur d'acquisition ou à la valeur de marché à la date de clôture, si celle-ci est inférieure.

L'évaluation à la valeur inférieure de marché, opérée en application de l'alinéa premier, ne peut être maintenue si ultérieurement la valeur de marché excède la valeur inférieure retenue pour l'évaluation des stocks.

Art. 56. Des réductions de valeur complémentaires sont actées sur les actifs visés à l'article 55 pour tenir compte soit de l'évolution de leur valeur de réalisation ou de marche, soit des aléas justifiés par la nature des avoirs en cause ou de l'activité exercée.

Sous-section VII. — Règles particulières relatives aux projets et commandes en cours d'exécution

Art. 57. Les projets et commandes en cours d'exécution sont évaluées à leur coût de revient majoré, compte tenu du degré d'avancement des travaux des fabrications ou des prestations, de l'excédent du prix stipulé au contrat par rapport au coût de revient lorsque cet excédent est devenu raisonnablement certain. L'entité comptable peut toutefois adopter pour règle de maintenir les projets et commandes en cours d'exécution ou certaines catégories d'entre elles au bilan à leur coût de revient. Il est fait mention dans l'annexe des règles d'évaluation, des méthodes et critères adoptés pour l'évaluation des projets et commandes en cours d'exécution.

Les risques et charges afférents à la poursuite de l'exécution de ces projets et commandes font l'objet de provisions, dans la mesure où ces risques ne sont pas couverts par des réductions de valeur.

Les projets et commandes en cours d'exécution font l'objet de réductions de valeur si leur coût de revient, majoré du montant estimé des coûts y afférents qui doivent encore être exposés, dépasse le prix prévu au contrat.

Des réductions de valeur complémentaires sont actées pour tenir compte soit de l'évolution de leur valeur de réalisation ou de marche, soit des aléas justifiés par la nature des avoirs en cause ou de l'activité exercée.

L'entité comptable peut également opter pour l'application de la méthode nette, évaluant les projets et commandes en cours d'exécution au prorata du surplus total des frais par rapport aux produits.

Sous-section VIII. — Règles particulières relatives aux placements de trésorerie et aux valeurs disponibles

Art. 58. Les titres à revenu fixe sont évalués à leur valeur d'acquisition. Toutefois, lorsque leur rendement actuariel calculé à l'achat en tenant compte de leur valeur de remboursement à l'échéance, diffère de leur rendement facial, la différence entre la valeur d'acquisition et la valeur de remboursement est prise en résultat pro rata temporis sur la durée restant à courir des titres, comme élément constitutif des intérêts produits par ces titres et est portée, selon le cas, en majoration ou en réduction de la valeur d'acquisition des titres.

La prise en résultats de cette différence est effectuée sur base actualisée, compte tenu du rendement actuariel à l'achat.

L'entité comptable a toutefois la faculté :

1° de prendre en résultats, pro rata temporis, mais sur une base linéaire, la différence entre la valeur d'acquisition et la valeur de remboursement;

2° de maintenir au bilan les titres à revenu fixe à leur valeur d'acquisition lorsque la prise en résultats du rendement actuariel des titres n'aurait qu'un effet négligeable par rapport à la prise en résultats du seul rendement facial.

Les alinéas 1er et 2 sont applicables aux titres dont le rendement est constitué exclusivement, d'après les conditions d'émission, par la différence entre le prix d'émission et la valeur de remboursement.

Art. 59. Les placements de trésorerie et les valeurs disponibles font l'objet de réductions de valeur lorsque leur valeur de réalisation à la date de clôture de l'exercice est inférieure à leur valeur d'acquisition.

Art. 60. Des réductions de valeur complémentaires sont actées sur les placements de trésorerie et les valeurs disponibles pour tenir compte soit de l'évolution de leur valeur de réalisation ou de marche, soit des aléas justifiés par la nature des avoirs en cause ou de l'activité exercée.

Sous-section IX. — Règles particulières relatives aux dettes

Art. 61. Les articles 53 et 58 sont d'application analogue aux dettes de nature et de durée correspondantes.

Si l'entité comptable opte pour l'application de la méthode nette pour l'évaluation des projets et commendes en cours d'exécution, le surplus total des produits par rapport aux frais est inscrit.

Sous-section X. — Règles particulières relatives aux éléments acquis dans le cadre d'une fusion

Art. 62. En cas d'une fusion, l'entité comptable au sein de laquelle la fusion a été réalisée, dresse un bilan initial harmonisé, auquel sont inscrits tous les actifs et passifs revenant à l'entité comptable, évalués aux règles d'évaluation harmonisées, après élimination de créances "intercompany" et de dettes et, le cas échéant, après correction des valeurs de stocks pour les profits ou pertes "intercompany".

La date de ce bilan initial correspond à la date de prise d'effet fixée dans le contrat de fusion.

L'entité fusionnée soumet son bilan initial pour certification au réviseur d'entreprise; par la suite, le bilan sera remis au commissaire du Gouvernement flamand.

Sous-section XI. — Règles particulières relatives aux éléments acquis dans le cadre d'une scission.

Art. 63. En cas de scission d'une entité comptable, les éléments d'actif du bilan de l'entité à scinder sont apportés dans les bilans initiaux respectifs des nouvelles entités comptables ou dans les bilans des entités existantes, dans la mesure où ils sont apportés dans ces entités.

Si l'application de cette méthode s'avère impossible, la scission peut également être comptabilisée sur la base d'un rapport par rubrique du bilan, convenu par la nouvelle entité comptable, conformément à l'article 12, alinéa premier.

Sous-section XII. — Règles particulières relatives aux éléments
acquis dans le cadre d'un apport de branche d'activité ou d'une universalité de biens

Art. 64. En cas d'apport d'une branche d'activité ou d'une universalité de biens, les actifs, passifs, droits et engagements apportés sont, lors de l'apport, portés dans les comptes de l'entité comptable bénéficiaire de l'apport, à la valeur d'apport, mentionnée à l'article 26.

CHAPITRE V. — *Structure des comptes annuels*

Section Ire. — Principes généraux

Art. 65. Les comptes annuels sont établis suivant les schémas repris à l'annexe Ire au présent arrêté.

Les postes du bilan, du compte de résultats et de l'annexe justificative, visés à l'alinéa premier, ne peuvent être omis, même pas s'ils sont sans objet pour l'exercice considéré.

Au besoin, le contenu des postes des comptes annuels est précisé à la section II. Pour l'application du présent arrêté, il faut entendre par rubriques, les postes du bilan et du compte de résultats qui sont précédés d'un chiffre romain ou d'une lettre majuscule, et par sous-rubriques les postes précédés d'un chiffre arabe.

Art. 66. Le bilan et le compte de résultats indiquent pour chacune des rubriques et sous-rubriques les montants correspondants de l'exercice précédent.

Si les chiffres relatifs à l'exercice ne sont pas comparables à ceux de l'exercice précédent, les chiffres de l'exercice précédent peuvent être redressés en vue de les rendre comparables; en ce cas, l'annexe doit mentionner et commenter, avec renvoi aux rubriques concernées, les redressements opérés, si ceux-ci ne sont pas sans signification. Si les chiffres de l'exercice précédent ne sont pas redressés, l'annexe doit comporter les indications nécessaires pour permettre la comparaison.

Art. 67. Lorsqu'un élément de l'actif ou du passif pourrait relever simultanément de plusieurs rubriques ou sous-rubriques du bilan ou lorsqu'un produit ou une charge pourrait relever simultanément de plusieurs rubriques ou sous-rubriques du compte de résultats, il est porté sous le poste le plus approprié au regard du prescrit de l'article 12, alinéa 1er.

Art. 68. Les entités comptables ont la faculté de subdiviser plus amplement dans l'annexe justificative les rubriques et sous-rubriques dont la mention est imposée.

Art. 69. La présentation des comptes annuels doit être identique d'un exercice à l'autre.

Toutefois, elle est modifiée au cas où, notamment à la suite d'une modification importante de la structure du patrimoine, des produits et des charges de l'entité comptable, elle ne répond plus au prescrit de l'article 12, alinéa 1er. Ces modifications sont mentionnées et justifiées dans l'annexe relative à l'exercice au cours duquel elles sont introduites.

Art. 70. L'annexe relative au premier bilan et compte de résultats établis conformément aux schémas prévus à l'annexe Ire au présent arrêté, ne doit pas indiquer de montants correspondants de l'exercice précédent pour les mentions qui doivent être intégrées pour la première fois dans les comptes annuels.

Section II. — Contenu de certaines rubriques

Sous-section Ire. — Contenu de certaines rubriques du bilan

Art. 71. § 1er. Le contenu de certaines rubriques de l'actif est défini comme suit :

I. Frais d'établissement

Sont portés sous cette rubrique, s'ils ne sont pas pris en charge du compte de résultats à un autre titre durant l'exercice en cours, les frais qui se rattachent à la constitution, au développement ou à la restructuration de l'entité comptable, tels que les frais de constitution et d'apport, les frais d'émission d'emprunts, et les frais de restructurations.

II. Immobilisations incorporelles

Sont portés sous cette rubrique :

1° les frais de recherche et de développement;

2° les concessions, brevets, licences, savoir-faire, marques et autres droits similaires;

3° le goodwill;

4° les acomptes versés sur immobilisations incorporelles.

Par frais de recherche et de développement il faut entendre les frais de recherche, de fabrication et de mise au point de prototypes, de produits, d'inventions et de savoir-faire, utiles aux activités futures de l'entité comptable. Les frais de recherche et de développement générés par l'entité comptable dans le cadre de ses missions décrétales normales en matière d'enseignement, de recherche et de services, ne sont toutefois pas repris dans les immobilisations incorporelles.

Par concessions, brevets, licences, savoir-faire, marques et autres droits similaires il y a lieu d'entendre d'une part les brevets, licences, savoir faire, marques et autres droits similaires qui sont la propriété de l'entité comptable, et d'autre part, les droits d'exploitation de biens-fonds, de brevets, licences, marques et droits similaires appartenant à des tiers ainsi que la valeur d'acquisition du droit de l'entité comptable d'obtenir de tiers des prestations de services de savoir-faire lorsque ces droits ont été acquis à titre onéreux par l'entité comptable.

Par goodwill, il y a lieu d'entendre pour l'application du présent arrêté le prix payé pour l'acquisition d'une autre personne morale dans la mesure où il excède la valeur nette des éléments actifs et passifs qui la composent.

III. Immobilisations corporelles

A l'exception de la location-financement et des actifs en construction, il y a lieu de faire la distinction entre les actifs que l'entité comptable possède en pleine propriété ou non.

III.A. Terrains et bâtiments

Sont inscrits sous cette rubrique les terrains bâtis et non bâtis, les constructions édifiées ainsi que leurs agencements, que l'entité comptable détient en propriété et affectés durablement par elle à son exploitation.

Sont également inscrits sous cette rubrique les autres droits réels que l'entité comptable détient sur des immeubles affectés durablement par elle à ses activités, lorsque les redevances ont été payées par anticipation au début du contrat.

III.D. Location-financement et droits similaires

Sont portés sous cette rubrique :

1° les droits d'usage a long terme sur des immeubles bâtis dont l'entité comptable dispose en vertu de contrats d'emphytéose, de superficie, de location-financement ou de conventions similaires, lorsque les redevances échelonnées dues en vertu du contrat couvrent, outre les intérêts et les charges de l'opération, la reconstitution intégrale du capital investi par le donneur dans le bâtiment;

2° les droits d'usage sur des biens meubles dont l'entité comptable dispose en vertu de contrats de location-financement ou de conventions similaires, lorsque les redevances échelonnées dues en vertu du contrat, majorées, si le preneur dispose d'une option d'achat, du montant à payer en cas de levée de l'option, couvrent, outre les intérêts et les charges de l'opération, la reconstitution intégrale du capital investi par le donneur dans le bien. Le montant à payer en cas de levée de l'option d'achat n'est toutefois pris en considération que s'il représente quinze pour cent au plus du capital investi par le donneur dans le bien.

Est assimilée à un prix de levée de l'option d'achat visée au point 2°, dans la limite susvisée de quinze pour cent, la partie en capital des redevances prévues au contrat en cas d'usage d'une faculté de proroger l'opération.

Est assimilé à une redevance visée aux points 1° et 2°, pour autant qu'il soit déterminé :

1° le montant dû par le preneur pour l'acquisition des droits réels que le donneur possède sur le bien immeuble ou meuble en cause, lorsque, lors de la conclusion de l'opération, il s'est engagé, éventuellement à l'option d'achat, à acquérir ces droits;

2° dans le chef du donneur, le montant à recevoir par lui d'un tiers pour la cession des droits réels qu'il possède sur le bien immeuble ou meuble en cause, lorsque, lors de la conclusion de l'opération, ce tiers s'est engagé, éventuellement à l'option du donneur, à acquérir ces droits.

III.E Autres immobilisations corporelles

Sont portés sous cette rubrique, les immeubles détenus au titre de réserve immobilière, les immeubles d'habitation, les immobilisations corporelles désaffectées ou retirées de l'exploitation, ainsi que les biens immeubles et meubles donnés en emphytéose, en superficie, en location, en bail commercial ou en bail à ferme, sauf dans la mesure où les créances résultant de ces contrats sont portées sous les rubriques V et VII. Les immeubles acquis ou construits en vue de leur revente ne sont pas repris sous cette rubrique, mais sont inscrits d'une manière distincte parmi les stocks.

Sont également inscrits sous cette rubrique, s'ils n'ont pas été pris en charge du compte de résultats de l'exercice au cours duquel ils ont été exposés, les frais d'aménagement d'immeubles pris en location.

IV. Immobilisations financières

Sont inscrites sous cette rubrique, les participations dans et créances sur des entreprises spin-off, associations, associations sans but lucratif, organismes d'intérêt public, sociétés commerciales et autres sociétés, inscrites conformément au chapitre V*bis* du décret du 4 avril 2003 relatif à la restructuration de l'enseignement supérieur en Flandre.

IV.A.1 et IV.B.1 Participations

Les droits sociaux dans les personnes morales ci-dessus sont considérés comme des participations s'ils visent, par la création d'un lien durable et spécifique avec ces autres personnes morales, à permettre à l'entité comptable d'influencer l'orientation de la gestion des personnes morales en question.

Sauf preuve du contraire, est censée être une participation :

1° la possession de droits sociaux représentant 10 % du capital, du fonds social ou d'une catégorie d'actions et parts d'une personne morale;

2° la possession de droits sociaux représentant un quota de moins de 10 % :

a) s'ils atteignent, avec les droits sociaux que les filiales de l'entité comptable détiennent dans la même personne morale, 10 % du capital, du fonds social ou d'une catégorie d'actions et parts de cette personne morale;

b) si les actes de disposition relatifs à ces actions et parts ou l'exercice des droits y afférents font l'objet de contrats ou d'engagements unilatéraux de la part de la personne morale.

IV.A Participation dans des entités liées

Il s'agit de participations dans des personnes morales, dans lesquelles l'entité comptable exerce un contrôle. Par contrôle, il faut entendre : la compétence d'exercer, en droit ou de fait, une influence déterminante sur la désignation de la majorité des administrateurs ou gérants ou sur l'orientation de la gestion.

Le contrôle s'appelle en droit et est censé irréfutable :

1° s'il résulte de la possession de la majorité des droits de vote, liés au total des actions et parts de la personne morale en question;

2° si une entité comptable a le droit de désigner et de licencier la majorité des administrateurs ou gérants;

3° si une entité comptable détient la compétence de contrôle, en vertu des statuts de la personne morale concernée ou en vertu de contrats conclus avec cette personne morale;

4° si une entité comptable dispose, en vertu d'un contrat avec d'autres associés de la personne morale concernée, d'une majorité des droits de vote, liés au total des actions et parts de cette personne morale;

5° en cas d'un contrôle conjoint.

Le contrôle s'appelle de fait s'il résulte de facteurs autres que les facteurs cités à l'alinéa deux. Sauf preuve du contraire, une entité comptable est présumée disposer d'un contrôle de fait sur une personne morale, si elle a, lors de l'avant-dernière et de la dernière assemblée générale, exercé de cette personne morale des droits de vote représentant la majorité des droits de vote, liés aux actions représentées à ces assemblées.

IV.B. Participation dans des personnes morales avec lesquelles il existe un lien de participation

Il s'agit de participations dans toutes les entités non liées avec lesquelles il existe, directement ou indirectement, un lien de participation.

IV.A.2 et IV.B.2 Créances

Pour l'application du présent arrêté, sont considérées comme des créances, les créances, quels qu'en soient le terme contractuel, l'origine ou la forme, sur les personnes morales susvisées, si ces créances ont pour but d'encourager l'activité propre de l'entité comptable.

IV.C.1 Actions et parts

Sont classés sous ce poste les droits sociaux détenus dans d'autres personnes morales qui ne sont pas constitutifs d'une participation lorsque cette détention vise, par l'établissement d'un lien durable et spécifique avec cette personne morale, à contribuer à l'activité propre de l'entité comptable.

IV.C.2 Créances et cautionnements en numéraire

Sont portés sous ce poste :

1° les créances incorporées ou non dans des titres, qui ont pour but de soutenir durablement l'activité de personnes morales autres que les personnes morales visées aux postes IV.A et IV.B;

2° les cautionnements en numéraire versés au titre de garanties permanentes, notamment auprès d'administrations ou d'entreprises de services publics.

V. Créances à plus d'un an

Ce poste regroupe les créances qui ont un terme contractuel supérieur à un an. Les créances ou la partie des créances à plus d'un an qui viennent à échéance dans les douze mois sont extraites de ce poste et portées, selon le cas, sous le poste VII.A. ou VII.B.

Sont classées sous cette rubrique, aux postes correspondants, outre les créances dont le titre juridique est né, les produits à recevoir, nés au cours de l'exercice, ou au cours d'un exercice antérieur, qui n'ont pas encore donné naissance à un titre juridique de créance, mais dont le montant est déterminé ou susceptible d'être estimé avec précision.

Les prorata de produits sont toutefois portés en comptes de régularisation.

Les créances résultant pour le propriétaire ou le bailleur de contrats visés au poste III.D de l'actif sont portés sous le poste V.B.

VI. Stocks et commandes en cours d'exécution

Peuvent être portés sous le poste "stocks et commandes en cours d'exécution" les marchandises acquises ou produites par l'entité comptable et étant encore en stock à la fin de l'exercice.

La spécificité des projets et commandes en cours d'exécution réside dans le fait, que les services commandés sont suffisamment définis et que le prix est convenu avec le client. Il s'agit de services et de travaux de gré à gré exécutés pour le compte de tiers en vertu d'une commande, mais non encore livrés à la fin de l'exercice.

VII. Créances à un an au plus

Sont inscrites sous cette rubrique, les créances dont le terme initial est d'un an au plus ainsi que les créances ou les parties de créances dont le terme initial était supérieur à un an, mais qui viennent à échéance dans les douze mois.

Les alinéas 2, 3 et 4 de la définition de la rubrique "V. Créances à plus d'un an", sont applicables aux créances à un an au plus.

Sont notamment portés sous le poste "B. Autres créances", les impôts récupérables à charge des administrations fiscales.

VIII. Placements de trésorerie

Sont portées sous ce poste les créances en compte à terme sur des établissements de crédit ainsi que les valeurs mobilières acquises au titre de placement de fonds et qui ne revêtent pas le caractère d'immobilisations financières.

IX. Valeurs disponibles

Les valeurs disponibles ne comprennent, en dehors des encaisses et des valeurs échues à l'encaissement, que les avoirs à vue sur des établissements de crédit.

X. Comptes de régularisation

Outre les montants visés à l'article 61, ce poste comporte les montants suivants :

1° les charges à reporter, c'est-à-dire les prorata de charges exposées au cours de l'exercice ou d'un exercice antérieur mais qui sont à rattacher à un ou plusieurs exercices ultérieurs;

2° les produits acquis, c'est-à-dire les prorata de produits qui n'échoiront qu'au cours d'un exercice ultérieur mais qui sont à rattacher à un exercice écoulé.

§ 2. Le contenu de certaines rubriques du passif est défini comme suit :

I. Fonds de l'association

Il s'agit du patrimoine résultant des avoirs initiaux et du financement permanent de l'entité comptable.

III. Plus-values de réévaluation

Par plus-values de réévaluation, il faut entendre les plus-values non réalisées, exprimées dans les comptes sur éléments de l'actif immobilisé, conformément aux articles 42, 43, 47 et 50.

IV. Fonds affectés

Il s'agit des excédents auxquels la direction de l'institution a donné une affectation bien déterminée et quantifiable, dans le cadre de l'activité d'enseignement, de recherche et de services de l'entité comptable

V. Bénéfice/pertes reportés

Il s'agit d'excédents/découverts auxquels la direction de l'institution de l'entité comptable n'a donné aucune affection bien déterminée et quantifiable.

VI. Subsides en capital

Sont portés sous ce poste, les subsides en capital obtenus des pouvoirs publics en considération d'investissements en immobilisations.

Les subventions affectées au financement de nouveaux investissements font l'objet d'une réduction échelonnée par imputation au poste I.D "Cotisations, donations, legs et subventions", au rythme de la prise en charge des amortissements afférents aux immobilisations pour l'acquisition desquelles ils ont été obtenus, et le cas échéant, à concurrence du solde, en cas de réalisation ou de mise hors service de ces immobilisations.

Si des subsides en capital sont affectés à la couverture d'amortissements en capital d'emprunts d'investissement antérieurement souscrits, ils doivent être imputés aux résultats exceptionnels, à la rubrique VII.E "Autres produits exceptionnels".

Si des subsides en capital sont affectés à la couverture d'intérêts dus sur des emprunts d'investissement antérieurement souscrits, ils doivent être imputés aux produits financiers, à la rubrique IV.C "Autres produits financiers".

VII. Provisions pour risques et charges

VII.A Pensions et obligations similaires

Sont portées sous ce poste les provisions constituées par l'entité comptable pour couvrir les pensions de retraite et de survie, les prépensions et autres pensions et rentes dont le paiement lui incombe en vertu d'engagements stipulés en faveur des membres ou anciens membres de son personnel contractuel.

VIII. Dettes à plus d'un an

Ce poste regroupe les dettes qui ont un terme contractuel supérieur à un an. Les dettes ou la fraction des dettes à plus d'un an qui viennent à échéance dans les douze mois sont extraites de cette rubrique et portées sous la rubrique IX.A.

Sont classées sous cette rubrique, aux postes correspondants, les charges à payer nées au cours de l'exercice ou au cours d'un exercice antérieur qui n'ont pas encore donné naissance à un titre juridique d'endettement, mais dont le montant est déterminé ou susceptible d'être estimé avec précision. Les prorata de charges sont toutefois portés en comptes de régularisation.

Les engagements résultant d'emprunts subordonnés, d'emprunts obligataires, de conventions de location-financement ou de conventions similaires sont inscrits sous les postes prévus à cet effet, lors même qu'ils seraient souscrits à l'égard d'établissements de crédit ou de fournisseurs ou seraient incorporés dans des effets de commerce.

Sont notamment classés parmi les dettes envers les établissements de crédit, les billets à ordre (promesses) souscrits par l'entité comptable au nom ou à l'ordre d'un établissement de crédit, ainsi que les dettes envers des établissements de crédit du chef d'acceptations bancaires mises en circulation par l'entité comptable, lors même qu'elles trouveraient leur origine dans des achats de biens ou de services.

IX. Dettes à un an au plus

Les alinéas 2 à 4 "VIII. Dettes à plus d'un an" sont applicables aux dettes à un an au plus.

X. Comptes de régularisation

Outre les montants visés à l'article 53, § 2, ce poste comporte les montants suivants :

1° les charges à imputer, c'est-à-dire les prorata de charges qui n'échoiront qu'au cours d'un exercice ultérieur mais qui sont à rattacher à un exercice écoulé;

2° les produits à reporter, c'est-à-dire les prorata de produits perçus au cours de l'exercice ou d'un exercice antérieur, mais qui sont à rattacher à un exercice ultérieur.

Sous-section II. — Contenu de certaines rubriques du compte de résultats

Art. 72. Le contenu de certaines rubriques du compte de résultats est défini comme suit :

I. Produits d'exploitation

I.A Chiffre d'affaires (produits relatifs à l'enseignement, à la recherche et aux prestations de services)

Sont portés sous ce poste les produits générés par l'entité comptable dans le cadre de ses missions décrétales normales en matière d'enseignement, de recherche et de services.

I.A.1 Allocations de fonctionnement

I.A.2 Droits d'études et droits d'inscription

I.A.3 Produits résultant d'activités d'enseignement et de vente

I.A.4 Allocations sociales

I.A.5 Services et recherche sur une base contractuelle

I.A.6 Réductions accordées

I.A.7 Divers

I.B. Variation des en-cours de fabrication, des produits finis et des commandes en cours d'exécution (hausse +, baisse -)

Ce poste est utilisé pour l'application entre autres de l'article 71, § 1er, "VI. Stocks et commandes en cours d'exécution, alinéa 2.

I.C. Production immobilisée

I.D Cotisations, donations, apports à titre gratuit, legs et subventions

I.E Autres produits d'exploitation

Sont classés sous ce poste les produits provenant de tiers et relatifs aux activités qui :

1° ne résultent pas des activités mentionnées sous la rubrique I.A de l'entité comptable;

2° ne relèvent pas de la catégorie des produits financiers ou des produits exceptionnels.

Sont également portées sous ce poste les plus-values sur réalisation de créances commerciales, ainsi que les plus-values sur des immobilisations corporelles réalisées dans le cadre des activités habituelles de l'entité comptable.

II. Charges d'exploitation

II.A. Approvisionnements et marchandises

Sont portés sous cette rubrique, déduction faite des réductions commerciales obtenues et de la taxe sur la valeur ajoutée y afférente, dans la mesure où elle est déductible, les achats :

1° de matières premières;

2° de matières auxiliaires;

3° des services, travaux et études, dans la mesure où ces services, travaux et études interviennent dans le coût de revient des fabrications et des services;

4° de sous-traitances générales;

5° d'immeubles destinés à la vente;

6° de variations de stocks relatives aux achats précités.

II.B Services et biens divers

Sont portées sous ce poste, déduction faite des réductions commerciales obtenues et de la taxe sur la valeur ajoutée y afférente, dans la mesure où elle est déductible, les charges afférentes à des services prestés ou des biens livrés par des tiers dans le cadre des activités de l'entité comptable, sauf si elles relèvent des rubriques II.A ou II.C.

Sont également reprises sous cette rubrique, les rétributions des intérimaires et des personnes mises à la disposition de l'entité comptable, ainsi que les rémunérations directes et indirectes et les pensions des administrateurs, qui ne sont pas attribuées en vertu d'un contrat de travail.

II.D. Amortissements et réductions de valeur sur frais d'établissement et sur immobilisations incorporelles et corporelles

Sont portées sous cette rubrique les amortissements et les réductions de valeur actées, relatifs aux frais d'établissement autres que les frais d'émission d'emprunts et les primes de remboursement et aux immobilisations incorporelles et corporelles, à l'exception des amortissements et des réductions de valeur qui, à raison de leur caractère exceptionnel, sont à imputer sous les charges exceptionnelles (rubrique VIII. A).

Les reprises d'amortissements ou de réductions de valeur ne sont pas portées sous cette rubrique mais sous les produits exceptionnels (rubrique VII.A).

II.E Réductions de valeur sur stocks, sur commandes en cours d'exécution et sur créances commerciales (dotations +, reprises -)

Sont portées sous cette rubrique les réductions de valeur actées sur les stocks et sur les créances commerciales visées aux rubriques V.A et VII.A.

Sont imputées sous cette rubrique, les reprises de réductions de valeur sur créances commerciales et sur stocks, sauf si, en ce qui concerne ces derniers, un des systèmes d'évaluation adopté en application de l'article 30 conduit à ce que la valorisation des sorties de stocks tienne compte des réductions de valeur actées au cours d'exercices précédents.

II.F Provisions pour risques et charges (dotations +, utilisations et reprises -)

Sont portées sous cette rubrique, conformément au chapitre IV, section IV, les montants suivants, dans la mesure où il s'agit de montants d'exploitation :

1° les provisions constituées pour rencontrer des risques et charges de l'entité comptable;

2° les utilisations de provisions pour risques et charges constituées antérieurement dans la mesure où ces risques et charges ont donné lieu à des frais;

3° les reprises de provisions pour risques et charges constituées au cours d'exercices antérieurs pour rencontrer des risques et charges normales de l'entité comptable, qui se sont avérées excédentaires.

II.G Autres charges d'exploitation

Sont portées sous cette rubrique les charges payées ou dues à des tiers, afférentes aux activités de l'entité comptable et qui :

1° ne résultent pas de prestations de services ou de livraisons de biens par des tiers, relevant des activités habituelles de l'entité comptable;

2° ne relèvent pas de la catégorie des charges financières ou des charges exceptionnelles.

Sont notamment portés sous cette rubrique au titre de charges fiscales d'exploitation, le précompte immobilier, les taxes sur les véhicules, sur la force motrice ou sur le personnel occupé, les droits d'accises, le précompte mobilier, les impôts communaux, provinciaux et régionaux, les impôts des personnes morales, les prélèvements à l'exportation.

Sont également portées sous cette rubrique, les moins-values sur réalisation de créances commerciales, sauf si celles-ci correspondent à un escompte. L'escompte est imputé à la rubrique V.C Autres charges financiers, et les moins-values sur immobilisations corporelles réalisées dans le cadre des activités habituelles de l'entité comptable.

IV. Produits financiers

IV.B Produits des actifs circulants

Sont classés sous cette rubrique les produits (intérêts, dividendes, etc.), afférents aux éléments d'actif figurant aux rubriques V, VII, VIII, IX et X.

IV.C Autres produits financiers

Sont portés sous cette rubrique :

1° les plus-values sur réalisation de créances autres que commerciales, de placements de trésorerie et de valeurs disponibles;

2° les différences de change et les écarts de conversion des devises, sauf s'ils se rattachent de manière spécifique à d'autres résultats, auquel cas ils peuvent être portés sous le même poste que ceux-ci;

3° tous les produits de nature financière, qui ne se rattachent pas à des éléments déterminés de l'actif, notamment les subsides en capital, affectés à la couverture d'intérêts dus sur des emprunts d'investissement antérieurement souscrits.

V. Charges financières

V.A Charges des dettes

Les montants suivants sont portés sous cette rubrique :

1° les charges en intérêts, commissions et frais afférents aux dettes;

2° l'amortissement des frais d'émission d'emprunts et des primes de remboursement.

Les intérêts portés à l'actif sont déduits du montant des charges portées sous cette rubrique.

V.B Réductions de valeur sur actifs circulants autres que ceux repris sous II.E (dotations +, reprises -)

Sont portées sous cette rubrique les réductions de valeur actées sur les créances autres que commerciales, sur les placements de trésorerie et sur les valeurs disponibles. Sont également imputées sous cette rubrique, les reprises de réductions de valeur afférentes à ces mêmes actifs circulants.

V.C. Autres charges financières

Sont portées sous cette rubrique, toutes les charges de nature financière qui ne relèvent pas des rubriques V.A ou V.B et notamment :

1° les moins-values sur réalisation de créances autres que commerciales, de placements de trésorerie et de valeurs disponibles;

2° l'escompte à charge de l'entité comptable sur la négociation de créances (lettres de change, warrants, factures, etc.);

3° les différences de change et les écarts de conversion des devises, sauf s'ils se rattachent de manière spécifique à d'autres résultats, auquel cas ils peuvent être portés sous le même poste que ceux-ci;

4° les charges relatives aux fonds propres;

5° les commissions et frais financiers.

VII. Produits exceptionnels

VII.A Reprises d'amortissements et de réductions de valeur sur immobilisations incorporelles et corporelles

Les montants suivants sont repris sous cette rubrique :

1° les reprises d'amortissements actés à charge d'un exercice antérieur, opérés par application des articles 47 et 50, § 1er, alinéas 3 et 4;

2° les reprises de réductions de valeur sur immobilisations incorporelles et corporelles actées à charge d'un exercice antérieur, qui se sont avérées excédentaires.

VII.C Reprises de provisions pour risques et charges exceptionnels

Sont portées sous cette rubrique, les reprises de provisions pour risques et charges constituées au cours d'un exercice antérieur, devenues excédentaires, sauf s'il s'agit de provisions pour rencontrer des risques et charges inhérentes aux activités habituelles de l'entité comptable.

VII.D Plus-values sur réalisation d'actifs immobilisés

Sont classées sous cette rubrique les plus-values sur réalisation d'actifs immobilisés. Peuvent toutefois être portées sous la rubrique "I.D. Autres produits d'exploitation", les plus-values sur réalisation d'immobilisations corporelles si, eu égard à leur fréquence et à leur caractère habituel, ces réalisations s'inscrivent dans le cadre des activités habituelles de l'entité comptable.

VII. E Autres produits exceptionnels

Est entre autres classée sous cette rubrique, la partie des subsides en capital affectée à la couverture des amortissements en capital d'emprunts d'investissement antérieurement souscrits.

VIII. Charges exceptionnelles

VIII.A. Amortissements et réductions de valeur exceptionnels sur frais d'établissement et sur immobilisations incorporelles et corporelles

Sont portés sous cette rubrique, pour autant qu'ils revêtent un caractère exceptionnel, les amortissements et réductions de valeur visées aux articles 16, § 2, 47, § 1er, alinéa 2, et § 2 et à l'article 50, § 1er, alinéa 2 et § 2.

VIII.C Provisions pour risques et charges (dotations +, utilisations -)

Sont portées sous cette rubrique, les provisions constituées pour rencontrer des risques et charges qui ne relèvent pas des activités habituelles de l'entité comptable.

VIII.D Moins-values sur réalisation d'actifs immobilisés

Sont classées sous cette rubrique les moins-values sur réalisation d'actifs immobilisés. Peuvent toutefois être portées sous la rubrique "II.G. Autres charges d'exploitation", les moins-values sur réalisation d'immobilisations incorporelles ou corporelles si, eu égard à leur fréquence et à leur caractère habituel, ces réalisations s'inscrivent dans le cadre des activités habituelles de l'entité comptable.

Sous-section III. — Contenu de certaines mentions requises pour l'annexe justificative

Art. 73. Le contenu de certaines mentions requises pour l'annexe justificative est défini comme suit : droits et engagements hors-bilan

00 Garanties constituées par des tiers pour compte de l'entité comptable

Ce compte enregistre les sûretés, réelles ou personnelles, constituées par des tiers en faveur des créanciers de l'entité comptable pour garantir la bonne fin des dettes ou engagements, actuels ou potentiels, que celle-ci a contractés envers eux.

01 Garanties personnelles constituées pour compte de tiers

Ce compte enregistre les sûretés personnelles constituées ou irrévocablement promises par l'entité comptable en faveur de tiers, en vue de garantir la bonne fin des dettes ou engagements, actuels ou potentiels, que ceux-ci ont contractés à l'égard de leurs créanciers, autres que l'entité comptable.

Les engagements sur effets sont ceux qui résultent pour l'entité comptable d'effets en circulation tirés, endossés ou avalisés par elle, à l'exception des acceptations bancaires tirées par l'entité comptable.

02 Garanties réelles constituées sur avoirs propres

Ce compte enregistre les sûretés réelles constituées sur les avoirs propres de l'entité comptable ou irrévocablement promises par elle, en vue de garantir la bonne fin des dettes et engagements, actuels ou potentiels, soit de l'entité comptable elle-même, soit de tiers.

Les comptes 021 et 023 relatifs aux sûretés constituées distingueront, le cas échéant, les catégories d'actifs qu'elles grèvent.

03 Garanties reçues

Ce compte enregistre les sûretés réelles ou personnelles reçues par l'entité comptable en garantie des dettes et engagements, actuels ou potentiels, contractés envers elle par des tiers, à l'exception des garanties et cautionnements en espèces.

04 Biens et valeurs détenus par des tiers en leur nom mais aux risques et profits de l'entité comptable

Ce compte enregistre les biens et valeurs qui, à l'égard des tiers appartiennent à une tierce personne mais dont les risques incombent à l'entité comptable et les profits lui reviennent, telles les conventions de portage, lorsque ces biens et valeurs ne peuvent être inscrits au bilan.

05 Engagements d'acquisition et de cession d'immobilisations

Ce compte enregistre au titre d'engagements d'acquisition, les commandes passées et les engagements d'achat à l'option de tiers et, au titre d'engagements de cession, les commandes acceptées ainsi que les options conférées à des tiers sur les avoirs de l'entité comptable.

Ne doivent toutefois pas faire l'objet d'un enregistrement, les engagements d'acquisition et de cession qui relèvent de l'activité courante de l'entité comptable et qui ne sont pas susceptibles d'avoir une influence importante sur son patrimoine ou sur ses résultats.

06 Marchés à terme

Ce compte enregistre sous les comptes prévus à cet effet les marchés à terme conclus à l'achat d'une part, à la vente d'autre part, portant sur des marchandises et sur des devises étrangères ainsi que, corrélativement, les engagements de paiement ou les créances qui en résultent.

07 Biens et valeurs de tiers détenus par la société

Ce compte enregistre, dans des comptes distincts :

1° les droits relatifs à l'usage à long terme de biens appartenant à des tiers et les engagements corrélatifs, dans la mesure où ces droits et engagements ne sont pas mentionnés au bilan;

2° les biens et valeurs de tiers confiés à l'entité comptable en dépôt, en consignation ou à façon ainsi que les engagements corrélatifs envers les déposants et commettants;

3° les biens et valeurs détenus par l'entité comptable à un autre titre pour le compte ou aux risques et profits de tiers ainsi que les engagements corrélatifs.

09 Droits et obligations divers

CHAPITRE VI. — *Dispositions finales*

Art. 74. Au début du premier exercice durant lequel le présent arrêté devient applicable à une unité comptable, un bilan initial doit être établi, conformément aux dispositions du présent arrêté et au schéma repris à l'annexe 1re au présent arrêté.

Chaque entité comptable soumet son bilan initial au réviseur d'entreprise pour certification; ensuite, le bilan est transmis au commissaire du Gouvernement flamand.

Au compte de résultats et à l'annexe justificative au 31 décembre du premier exercice, sont applicables les dispositions des articles 66 et 70.

Art. 75. L'arrêté du Gouvernement flamand du 15 novembre 1995 relatif à la comptabilité, aux comptes annuels et au plan comptable pour les instituts supérieurs et les ASBL "structures sociales", modifié par l'arrêté du Gouvernement flamand du 14 décembre 2001, est abrogé.

Art. 76. Le présent arrêté entre en vigueur le 1er janvier 2008.

Art. 77. Le Ministre flamand qui a l'Enseignement dans ses attributions est chargé de l'exécution du présent arrêté.

Bruxelles, le 21 décembre 2007.

Le Ministre-Président du Gouvernement flamand,
K. PEETERS

Le Ministre flamand de l'Emploi, de l'Enseignement et de la Formation,
F. VANDENBROUCKE

Belgisch Staatsblad, Leuvenseweg 40-42, 1000 Brussel. – *Moniteur belge*, rue de Louvain 40-42, 1000 Bruxelles.
Adviseur/Conseiller : A. VAN DAMME