KONINKRIJK BELGIE.

ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE.

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, eerste vakantiekamer, de 3e augustus 1976 door de Minister van Economische Zaken verzocht hem van advies te dienen over een ontwerp van koninklijk besluit "met betrekking tot de jaarrekening van de ondernemingen", heeft de 24e augustus 1976 het volgend advies gegeven :

ROYAUME DE BELGIQUE.

AVIS DU CONSEIL D'ETAT.

Le CONSEIL D'ETAT, section de législation, première chambre des vacations, saisi par le Ministre des Affaires économiques, le 3 août 1976, d'une demande d'avis sur un projet d'arrêté royal "relatif aux comptes annuels des entreprises", a donné le 24 août 1976 l'avis suivant :

Wegens het technische karakter van het ontwerp moet de Raad van State zich tot de volgende opmerkingen beperken.

*

In artikel 2 van het ontwerp is sprake van de "toelichting" terwijl in de Franse tekst het woord "annexe" gebruikt wordt.

Aangezien de bedoelde "toelichting" kennelijk een verantwoording van de resultatenrekening is, wordt voorgesteld het artikel als volgt te redigeren :

"Artikel 2.-

De jaarrekeningen bedoeld in artikel 7 van de wet vormen een geheel dat de volgende bestanddelen omvat : de balans, de resultatenrekening en hun toelichting".

*

In de Franse tekst van artikel 3 van het ontwerp staat "l'ampleur et la nature des avoirs et droits de l'entreprise", wat in de Nederlandse wordt weergegeven met de woorden "de omvang en de aard van de middelen en van de tegoeden van de onderneming".

Bij dit artikel is bovendien het volgende op te merken :

.../...

De jaarrekeningen moeten enerzijds vermelden de omvang en de aard "van de middelen en van de tegoeden van de onderneming", anderzijds ... "het bedrag en de structuur" van haar kosten en haar opbrengsten.

Deze redactie is vaag. In beide gevallen zou moeten worden gelezen :

"de aard en het bedrag" van de (tegoeden en rechten) van de onderneming ...

"de aard en het bedrag" van haar kosten en haar opbrengsten.

*

In de Nederlandse tekst van artikel 5 wordt de term "rekeningstelsel" gebruikt, terwijl in artikel 4 van de wet sprake is van het "boekhoudkundig plan". Deze laatste term moet worden gebruikt.

*

In artikel 6 staat het woord "compensation". Het gaat hier niet om de schuldvergelijking in de zin van het Burgerlijk Wetboek. Artikel 6 zou derhalve beter als volgt worden geredigeerd :

"Artikel 6.-

Behalve in de gevallen waarin dit besluit voorziet, moeten de tegoeden en schulden, de rechten en ver-

.../...

bintenissen, de kosten en opbrengsten afzonderlijk worden vermeld en is het niet toegestaan alleen het saldo ervan te vermelden".

*

Aan het slot van artikel 8 is sprake van de "post welke ten opzichte van het voorschrift van artikel 3 het meest is aangewezen".

Artikel 3 wijst niet de meest geschikte post aan waarop een bepaald bestanddeel van het actief of van het passief moet worden geboekt.

Het ware derhalve juister te schrijven : "onder de post die wegens zijn aard en kenmerken het meest is aangewezen".

*

In artikel 9, Franse tekst, zijn de woorden "plus amplement" overbodig.

*

Artikel 11.

Is het woord "cijfer" in artikel 7, vierde lid, terecht gebruikt om aan te geven hoe de rubrieken en onderrubrieken van de jaarrekening moeten worden genummerd,

.../...

in artikel 11, tweede en derde lid, verdient het de voorkeur het woord "cijfers" te vervangen door "bedragen"; het gaat hier immers om geldswaarden.

In het derde lid van hetzelfde artikel dient het woord "comparabilité" te worden vervangen door "comparaison".

De laatste volzin van het eerste lid kan beter als volgt worden gelezen :

"Wanneer die besteding niet definitief is, omdat het bevoegde orgaan geen beslissing heeft genomen, wordt de balans opgesteld onder de opschortende voorwaarde van die beslissing".

*

In artikel 12 vervange men de woorden "bedragen ten laste van de resultatenrekening genomen" door de woorden "bedragen op de resultatenrekening geboekt".

*

In artikel 13, eerste lid, vervange men de woorden "het aantal in portefeuille gehouden aandelen of deelbewijzen" door de woorden "hun aantal".

*

.../...

In artikel 7 van de wet, Franse tekst, is sprake van "opérations d'évaluation" en "critères d'évaluation d'inventaire", wat in de Nederlandse tekst onderscheidenlijk door "ramingen" en "maatstaven voor de inventarisraming" wordt weergegeven. In het ontwerp staat als equivalent van "évaluation" "waardering".

*

In artikel 16 gebruikt de Franse tekst het woord "adaptation", de Nederlandse het woord "afwijking".

Het laatste lid van dit artikel dient als volgt te worden geredigeerd : "Het verschil in raming dat uit die aanpassingen volgt, wordt voor elk van de betrokken rubrieken en onderrubrieken voor het eerst vermeld in de toelichting bij de jaarrekening over het boekjaar tijdens hetwelk die aanpassingen plaatshebben".

*

In artikel 18, derde lid, eerste volzin, van de Franse tekst, kunnen de woorden "ou à rencontrer" die in de Nederlandse tekst geen equivalent hebben, zonder bezwaar vervallen.

*

.../...

In artikel 19, tweede lid, kan de tweede volzin beter als volgt worden geredigeerd : "Ze mogen niet afhangen van het resultaat van het boekjaar".

De in het derde lid opgelegde verplichting om rekening te houden "met alle voorzienbare risico's, mogelijke verliezen en ontwaardingen, ontstaan tijdens het boekjaar waarop de jaarrekening betrekking heeft of tijdens voorgaande boekjaren, zelfs indien deze risico's, verliezen of ontwaardingen slechts gekend zijn tussen de balansdatum en het ogenblik waarop de jaarrekening door het beheersorgaan van de onderneming wordt opgesteld", zal tot gevolg hebben dat de inventarissen die worden opgesteld op de dag dat de jaarrekeningen worden afgesloten, zullen kunnen worden verbeterd. Daaruit volgt dat die inventarissen, als ze werkelijk overgeschreven zijn in het daartoe bestemde boek, verbeterd kunnen worden zolang de jaarrekeningen niet definitief zijn opgesteld door het beheersorgaan van de onderneming.

Vooraan in het vijfde lid van de Franse tekst moet het woord "rencontrer" worden vervangen door "couvrir".

Onder c) van hetzelfde lid moeten de woorden "tot steun van" worden vervangen door "tot waarborg van".

.../...

In dezelfde tekst staat het Nederlandse "prestaties" voor het Franse "prestations", dat in artikel 5 van de wet is weergegeven door de term "diensten".

*

Het opschrift van "Deel II" luidt in de Franse tekst "Prix d'acquisition", in de Nederlandse "Aanschaffingswaarde".

*

In artikel 20, eerste lid, van de Franse tekst vervange men, ter wille van de overeenstemming met de Nederlandse, de woorden "les éléments ... portés à l'actif pour cette même valeur ..." door de woorden "les éléments ... portés au bilan pour cette même valeur ...".

*

In verband met de artikelen 21 en 23 moge worden opgemerkt dat de aanschaffingsprijs van een goed de niet terugbetaalbare belastingen, zoals het registratierecht, omvat, en dat dit niet het geval is met de inbrengprijs van een goed. Dit brengt mee dat de op de balans ingeschreven waarde van een onroerend goed merkelijk zal kunnen verschillen al naar dit door de onderneming gekocht dan wel in de vennootschap ingebracht is.

*

.../...

In verband met artikel 22 verwijst de Regering in het verslag aan de Koning terecht naar haar verklaring in de memorie van toelichting bij het ontwerp dat de wet van 17 juli 1975 geworden is, volgens welke zij de effectieve draagwijdte van de fiscale wetgeving niet onrechtstreeks wil wijzigen via de bepalingen die zouden getroffen worden. De Regering zal toezien op de fiscale neutraliteit van de hervorming van de boekhouding van de ondernemingen en ze zal in voorkomend geval de daartoe nodige maatregelen nemen op wetgevend, reglementair of administratief vlak (Gedr. St., Senaat, zitting 1974-1975, nr. 436/1, blz. 4).

Toch verplicht artikel 22 van het ontwerp de ondernemingen om de "vervaardigingsprijs" te ramen door aan de basisgegevens toe te voegen een "evenredig deel van de produktiekosten die slechts onrechtstreeks aan het individuele produkt of aan de produktengroep toerekenbaar zijn". Het gaat hier om de algemene onkosten van de onderneming, die thans in de meeste gevallen doorgaans voor hun geheel in de winst- en verliesrekening worden geboekt.

Deze bepaling kan vanzelfsprekend tot een verhoging van de fiscale lasten leiden in de mate dat de opneming van een evenredig deel van de algemene onkosten de valorisatie van de voorraad afgewerkte produkten en bijgevolg ook een verhoging van de belastbare winst tot gevolg zal hebben. De Regering meent dat gevolg te kunnen corrigeren door de inwerkingtreding van de bewuste bepaling te verdagen tot na 31 december 1980 (artikel 48, tweede lid, 2°, van het ontwerp).

.../...

Die verdaging van de inwerkingtreding neemt niet weg dat er tegenstrijdigheid bestaat tussen de verklaring van de Regering en de wijze waarop de wet van 17 juli 1975 wordt uitgevoerd.

*

In artikel 23 vervange men de woorden "ten laste worden gebracht van de resultatenrekening" door de woorden "worden geboekt in de resultatenrekening".

*

Voor artikel 24, eerste lid, wordt de volgende lezing voorgesteld : "De oprichtingskosten worden slechts op het actief van de balans geboekt als ze niet op de resultatenrekening ingeschreven zijn gedurende het boekjaar waarin ze zijn gemaakt".

In het tweede lid is er gemis van overeenstemming tussen de Franse tekst waarin sprake is van "intérêts intercalaires" en de Nederlandse die gewoon "interesten" gebruikt. Deze opmerking geldt ook voor andere artikelen van het ontwerp.

*

Voor artikel 25 wordt de volgende lezing voorgesteld :

"Andere dan van derden gekochte immateriële vaste activa worden slechts op het actief geboekt voor

.../...

hun kostprijs, voor zover deze niet hoger is dan een voorzichtige raming volgens de waarde van die vaste activa of hun toekomstig rendement voor de onderneming".

*

Artikel 26, eerste lid, kan beter als volgt worden geredigeerd :

"De rechten welke de onderneming op materiële vaste activa bezit tegen betaling van gespreide vergoedingen of huurgelden, krachtens overeenkomsten van erfpacht, opstal of gelijkaardige onroerende rechten, of krachtens contracten van huurfinanciering (leasing), worden op het actief geboekt ...".

*

In § 1 van artikel 29 is sprake van bedragen die in mindering worden gebracht van de onderrubrieken. De tekst kan beter als volgt worden geredigeerd :

"De bedragen die niet opgevraagd zijn op participaties, op aandelen of op deelbewijzen worden afzonderlijk geboekt in mindering van de bedragen van de onderrubrieken waarin die nog vol te storten participaties, aandelen of deelbewijzen zijn opgenomen".

In § 2, eerste en tweede lid, vervange men de woorden "die in de financiële vaste activa zijn opge-

.../...

nomen" door de woorden "die als financiële vaste activa zijn geboekt".

*

In artikel 31, eerste en tweede lid, wordt een zelfde begrip weergegeven door "date de clôture de l'exercice" in de Franse tekst en door "balansdatum" in de Nederlandse.

*

In artikel 32 zou de mogelijkheid om het klein materieel, de grondstoffen, de verbruiksgoederen en de hulpstoffen voor een vast bedrag te boeken niet alleen voor het actief van de balans maar ook voor de inventaris moeten gelden.

De laatste volzin van dit artikel kan overigens beter als volgt worden gelezen : "In dat geval wordt de prijs voor de hernieuwing van deze bestanddelen bij de bedrijfskosten geboekt".

*

Het tweede lid van artikel 34 is op 16 augustus 1976 geamendeerd; hieromtrent zijn geen opmerkingen te maken.

*

.../...

Bij artikel 35 is het volgende op te merken :

De wet van 17 juli 1975 bedoelt uitsluitend de boekhouding van de ondernemingen te organiseren. Aan de hand van de verordeningsbepalingen die gegrond zijn op de artikelen 4, 7 en 10 van die wet moeten de vorm en de inhoud van de jaarrekeningen, balansen en winst- en verliesrekeningen kunnen worden bepaald, met inachtneming van de eis dat de verrichtingen "getrouw en volledig" worden ingeschreven (artikel 4 van de wet); die bepalingen moeten "maatstaven voor de inventarisraming" voorschrijven, welke ramingen "met goede trouw en voorzichtigheid" moeten worden gedaan (artikel 7 van de wet).

Hieruit volgt dat de verordeningsbepalingen geen afbreuk mogen doen aan de wetgeving op de handelsvennootschappen en aan de vrijheid van de overeenkomsten, onder meer wat de samenstelling en de uitkering van de winst betreft.

In dat verband kan men zich afvragen of de bepaling van artikel 35, tweede en derde lid, die zegt in welke gevallen de herwaarderingsmeerwaarde in resultaat genomen moet of niet mag worden, in overeenstemming is met die wetgeving of met die principiële regel.

Wat de redactie van dit artikel betreft, wordt ter wille van de overeenstemming met de Nederlandse tekst voorgesteld, in de Franse tekst van het eerste lid de woorden "régime d'inscription" te vervangen door "système d'évaluation".

.../...

De Raad van State stelt bovendien vast dat de woorden "pour l'exercice considéré" onder d) van de Franse tekst, niet weergegeven zijn in de Nederlandse tekst.

*

Hoofdstuk III handelt over de balans en de resultatenrekening die krachtens de wet moeten worden neergelegd of bekendgemaakt.

Het ontwerp werkt met een nieuwe term : "resultatenrekening" om de "winst- en verliesrekening" aan te duiden. Laatstgenoemde term is nochtans zowel gebruikt in de artikelen 77 tot 80, 84 en 199 van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen, als in artikel 10 van de wet van 17 juli 1975 dat de rechtsgrond oplevert voor hoofdstuk III van het ontwerp.

Mocht een nieuwe terminologie nodig zijn, dan zou die wijziging eerst in de wetteksten en pas daarna in de verordeningsteksten aangebracht moeten worden.

*

Het eerste lid van artikel 39 neemt in de Franse tekst de terminologie van artikel 12 over. Dat moet ook zo in de Nederlandse.

In de Nederlandse tekst zijn de equivalenten van het Franse "dépôt" en "annuels" in de pen gebleven.

*

.../...

Artikel 40, dat de bepalingen van het besluit toepasselijk verklaart op de ondernemingen in vereffening, is een novum inzake vennootschapsrecht. Thans bepaalt de wet niet dat vennootschappen in vereffening een winst- en verliesrekening moeten neerleggen of bekendmaken. Voor die vennootschappen gelden alleen de verplichtingen die zijn opgelegd in artikel 187 van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen.

*

Voor artikel 44, 1° en 2°, wordt de volgende redactie voorgesteld :

"1° de terugnemingen verricht op afschrijvingen of waardeverminderingen die op de participaties, openbare effecten en andere portefeuillewaarden werden toegepast vóór ...;

2° de terugnemingen verricht op afschrijvingen of waardeverminderingen die werden toegepast op de materiële en immateriële vaste activa".

*

Onder voorbehoud van de hiervoren bij artikel 22 gemaakte opmerking wordt de volgende tekst voorgesteld voor artikel 48, tweede lid :

.../...

"Evenwel :

1° zal artikel 5 eerst in werking treden op een datum die bij koninklijk besluit zal worden vastgesteld;

2° zal artikel 22, voor zover het de verplichting oplegt om in de berekening van de kostprijs de produktiekosten op te nemen die slechts onrechtstreeks aan het betrokken produkt of aan de betrokken produktengroep toegerekend kunnen worden, voor het eerst van toepassing zijn op ...".

*

* *

B I J L A G E.

De (enige) bijlage van het ontwerp van koninklijk besluit omvat een hoofdstuk I : Schema van de jaarrekening.

1. Balans
2. Resultatenrekening
3. Toelichting.

een hoofdstuk II : Omschrijving van de rubrieken.

Deel 1. Balans
Deel 2. Resultatenrekening.

*

* *

.../...

Hoofdstuk I.

1. Balans.

De onderrubriek IV, C, 3, van het actief heeft betrekking op de "overige vorderingen en borgtochten in contanten". Contanten bestaan uit biljetten en stukken en omvatten niet het girale geld.

Het ware bijgevolg juister in die onderrubriek te schrijven : "... borgtochten gestort in geld", en in rubriek IX, F, van het passief : "... borgtochten ontvangen in geld".

2. Resultatenrekening.

In elk van beide kolommen van de resultatenrekening (voorstelling in scontrovorm) zijn dezelfde hoofdletters gebruikt voor het opschrift van de rubrieken.

Opdat nauwkeurig naar die opschriften kan worden verwezen, behoort elk van beide kolommen te worden aangewezen met een ander woord, bijvoorbeeld "credit" en "debet", ofwel dienen de voor het aanwijzen van die rubrieken gebruikte hoofdletters van elkaar te worden onderscheiden.

Een zelfde verwarring blijkt te bestaan in de resultatenrekening (voorstelling in staffelvorm) waarin twee rubrieken I, twee rubrieken II en twee rubrieken III voorkomen, terwijl de tabel "Verwerking van de resultaten"

twee rubrieken B en twee rubrieken D bevat. Als men de nadruk wil leggen op het aanvullend karakter van bepaalde rubrieken, zou voor de tweede een "bis"-cijfer of een "bis"-letter moeten worden gebruikt.

Rubriek B, 1, van de linkerkolom van de resultatenrekening voorgesteld in scontrovorm.

Naar het voorbeeld van de terminologie die gebruikt is in het Wetboek van de B.T.W. moet worden gelezen : "Aankopen en leveringen", aangezien die verrichtingen betrekking hebben op goederen en diensten.

Deze opmerking geldt ook voor het schema van de resultatenrekening voorgesteld in staffelvorm, tweede cijfer I, B, 1.

3. Toelichting.

In de Franse tekst onder nr. 5, derde lid, kan in plaats van "et qui ne doivent pas déposer leur bilan ...", beter worden gelezen : "et qui ne doivent pas effectuer le dépôt de leur bilan ...". Overigens moet het verschil met de Nederlandse tekst ("... niet moeten neerleggen of publiceren") worden weggewerkt.

.../...

Hoofdstuk II. Deel 1.

In verband met het begrip "goodwill" en de definitie die ervan gegeven is in de bijlage bij het ontwerp, acht de Raad van State het dienstig te verwijzen naar het advies dat hij op 14 april 1975 heeft uitgebracht in verband met een fiscale overeenkomst met Korea, en naar de opmerkingen welke de Minister van Buitenlandse Handel naar aanleiding van dat advies heeft gemaakt (Gedr. St., Kamer, 1975-1976, nr. 677/1).

*
* *

In de Franse tekst onder II, vijfde lid, zou juister worden gelezen "... selon le choix ..." in plaats van "... selon l'attitude adoptée ...". In de Nederlandse tekst voege men de woorden ", naar gelang van de keuze," in vóór het woord "voortvloeit".

In de tekst onder III, F, tweede lid, moet worden gelezen : "... maar afzonderlijk in de rubriek "voorraden" vermeld".

Onder IV, A, Verbonden ondernemingen, wordt de volgende tekst voorgesteld voor het eerste en het tweede lid :

"Voor de toepassing van dit besluit worden als verbonden ondernemingen beschouwd de ondernemingen die

.../...

filialen en sub-filialen van een andere onderneming zijn, zowel onder elkaar als tegenover die andere onderneming, in zover hun beleidsorgaan kennis heeft van de toestand van afhankelijkheid of onderlinge afhankelijkheid.

Als onderneming in de zin van het eerste lid worden beschouwd :

a) de natuurlijke persoon die eigenaar is van een onderneming zonder eigen rechtspersoonlijkheid;

b) de onderneming naar buitenlands recht die in België een vaste vestiging heeft;

c) de onbeperkt aansprakelijke vennoot van een personenvennootschap".

VIII. Schulden op langer dan een jaar.

In het vierde lid moet worden gelezen : "... aankoop van goederen en levering van diensten ...".

Dezelfde opmerking geldt voor Deel 2, I, B, 1, tweede regel.

*

* *

De bijlage van het besluit moet eindigen met de vermelding : "Ons bekend om te worden gevoegd bij het koninklijk besluit van ...", gevolgd door de handtekening van de Koning en van de medeondertekenende Ministers.

A raison du caractère technique du projet, le Conseil d'Etat doit se borner aux observations suivantes.

*

A l'article 2 du projet, est employé dans le texte néerlandais le terme "toelichting", tandis que dans le texte français est employé le terme "annexe".

L'annexe, dont question, constituant manifestement une justification du compte des résultats, la rédaction suivante est proposée :

"Article 2.-

Les comptes annuels visés à l'article 7 de la loi forment un ensemble qui comprend les éléments suivants : le bilan, le compte de résultats et leur annexe justificative".

*

A l'article 3 du projet les mots "avoirs et droits de l'entreprise" sont utilisés dans le texte français tandis que dans le texte néerlandais la même notion est exprimée par les mots : "de omvang en de aard van de middelen en van de tegoeden van de onderneming".

.../...

Cet article soulève en outre l'observation suivante :

Les comptes annuels devront indiquer d'une part, l'ampleur et la nature "des avoirs et droits de l'entreprise ... et, d'autre part, ... "le montant et la structure" de ses charges et de ses produits.

Cette rédaction est imprécise. Il y aurait lieu d'écrire dans les deux cas :

"la nature et le montant" des avoirs et droits de l'entreprise ...

"la nature et le montant" de ses charges et de ses produits.

*

A l'article 5 le terme "rekeningstelsel" est utilisé dans le texte néerlandais alors que l'article 4 de la loi emploie le terme "boekhoudkundig plan". C'est ce dernier terme qu'il convient d'employer.

*

.../...

A l'article 6 figure le mot "compensation". Il ne s'agit pas ici de la compensation au sens du Code civil. Mieux vaudrait dès lors rédiger l'article 6 comme suit :

"Article 6.-

Sauf dans les cas prévus par le présent arrêté, les avoirs et dettes, les droits et engagements, les charges et produits doivent être indiqués de manière distincte, sans qu'il soit permis de se borner à en indiquer le solde".

*

A la fin de l'article 8, il est fait allusion au "poste le plus approprié au regard du prescrit de l'article 3".

L'article 3 n'indique pas le poste le plus approprié du bilan dans lequel il convient de ranger tel ou tel élément de l'actif ou du passif.

Il serait, dès lors, plus exact d'écrire : "... sous le poste le plus approprié en raison de sa nature et de ses caractéristiques".

*

A l'article 9, les mots "plus amplement" sont superflus.

*

.../...

Article 11.

Si le mot "chiffre" est correctement utilisé dans l'article 7, alinéa 4, pour indiquer le caractère employé pour numéroter les rubriques et sous-rubriques des comptes annuels, il serait préférable à l'article 11, alinéas 2 et 3, de remplacer le mot "chiffres" par celui de "montants": il s'agit en effet de valeurs monétaires.

A l'alinéa 3 du même article, il convient de remplacer le terme " comparabilité" par "comparaison".

Par ailleurs, la dernière phrase de l'alinéa 1er gagnerait à être rédigée comme suit :

"Lorsqu'à défaut de décision prise par l'organe compétent, cette affectation n'est pas définitive, le bilan est établi sous condition suspensive de cette décision".

*

A l'article 12, il s'indique de remplacer les mots "montants pris en charge par le compte de résultats" par les mots "les montants inscrits au compte de résultats".

*

A l'article 13, alinéa 1er, les mots "en portefeuille" doivent être omis.

*

.../...

A l'article 7 de la loi sont employés dans le texte français les termes "opérations d'évaluation" et "critères d'évaluation d'inventaire" tandis que dans le texte néerlandais les mêmes notions sont exprimées par les termes "ramingen" et "maatstaven van de inventarisraming". L'article 15 du projet utilise les termes "évaluation" et "waardering".

*

A l'article 16, le texte français utilise le mot "adaptation" tandis que le texte néerlandais emploie le mot "afwijkingen".

D'autre part, il y a lieu de rédiger le dernier alinéa comme suit : "La différence d'estimation qui résulte de ces adaptations est indiquée pour la première fois, pour chacune des rubriques et sous-rubriques qui se trouvent concernées dans l'annexe relative aux comptes de l'exercice au cours duquel ces adaptations sont introduites".

*

Dans l'article 18, alinéa 3, première phrase, les mots "ou à rencontrer" qui n'ont pas d'équivalent dans le texte néerlandais, peuvent être omis sans inconvénient.

*

A l'article 19, la deuxième phrase de l'alinéa 2 serait mieux rédigée comme suit : "Ils ne peuvent dépendre du résultat de l'exercice".

L'obligation qui est faite par l'alinéa 3 de tenir "compte de tous les risques prévisibles, des pertes éventuelles et des dépréciations qui ont pris naissance 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 des comptes annuels et la date à laquelle ils sont arrêtés par l'organe d'administration de l'entreprise" aura pour conséquence de permettre la rectification des inventaires arrêtés au jour de la date de clôture des comptes annuels. Il s'en déduit que si ces inventaires ont été matériellement transcrits dans le livre prévu à cette fin, ils pourront être corrigés aussi longtemps que les comptes annuels n'auront pas été définitivement arrêtés par l'organe d'administration de l'entreprise.

Au début de l'alinéa 5, le mot "rencontrer" doit être remplacé par le mot "couvrir".

Au c) du même alinéa, les mots "à l'appui" devraient être remplacés par "en garantie".

Le terme "prestations" a comme équivalent dans le texte néerlandais "prestaties" alors que l'article 5 de la loi emploie le terme "diensten".

*

Dans l'intitulé de la section II, le texte français porte les termes "Prix d'acquisition" et le texte néerlandais le terme "Aanschaffingswaarde".

*

.../...

A l'article 20, alinéa 1er, il convient, par souci de concordance avec le texte néerlandais, de remplacer "les éléments ... portés à l'actif pour cette même valeur ..." par "les éléments ... portés au bilan pour cette même valeur ...".

*

Concernant les articles 21 et 23, on observera que le prix d'acquisition d'un bien comprend les impôts non récupérables tels le droit à l'enregistrement, tandis que le prix d'apport d'un bien ne comprend pas ces mêmes impôts. Il s'ensuit que la valeur d'un immeuble inscrite au bilan pourra être sensiblement différente selon que cet immeuble a été acquis par l'entreprise ou a fait l'objet d'un apport en société.

*

Au sujet de l'article 22, le Gouvernement rappelle opportunément dans le rapport au Roi, la déclaration qu'il a faite dans l'exposé des motifs de la loi du 17 juillet 1975 et selon laquelle il n'entend pas modifier indirectement par l'effet des dispositions

.../...

à arrêter la portée effective de la législation fiscale. Soucieux qu'il est de veiller à la neutralité fiscale de la réforme de la comptabilité des entreprises, le Gouvernement prendrait, le cas échéant, les mesures nécessaires sur le plan législatif, réglementaire ou administratif en vue de l'assurer (D.P. Sénat, session 1974-1975, n° 436/1, p. 4).

Cependant l'article 22 du projet oblige les entreprises à estimer le prix de revient des fabrications en ajoutant aux éléments de base, une "quote-part des coûts de production qui ne sont qu'indirectement imputables au produit ou au groupe de produits considéré". Il s'agit là des frais généraux de l'entreprise qui à l'heure actuelle dans la plupart des cas sont généralement passés par pertes et profits pour leur totalité.

Cette disposition est évidemment de nature à accroître la charge fiscale dans la mesure où l'incorporation d'une quote-part des frais généraux aura pour effet de valoriser les stocks de produits finis et par là de gonfler le bénéfice taxable. Le Gouvernement estime pouvoir corriger cette conséquence en reportant après le 31 décembre 1980 l'entrée en vigueur de la disposition en cause (article 48, alinéa 2, 2°, du projet).

Ce report de l'entrée en vigueur n'enlève cependant rien à la contradiction existant entre la déclaration gouvernementale et l'exécution ainsi faite de la loi du 17 juillet 1975.

*

.../...

A l'article 23, il est indiqué de remplacer les mots "pris en charge par le compte" par les mots "inscrit au compte".

*

Pour l'article 24, alinéa 1er, le Conseil d'Etat propose la rédaction suivante : "Les frais d'établissement ne sont portés à l'actif du bilan que s'ils ne sont pas inscrits au compte de résultats durant l'exercice au cours duquel ils sont exposés".

A l'alinéa 2, il y a une discordance entre le texte français qui emploie les termes "intérêts intercalaires" et le texte néerlandais qui emploie le terme "interesten". Cette observation vaut également pour d'autres articles du projet.

*

Pour l'article 25, la rédaction suivante est proposée :

"Les immobilisations incorporelles autres que celles qui ont été acquises de tiers ne sont inscrites à l'actif pour leur prix de revient que dans la mesure où celui-ci ne dépasse pas une estimation prudemment établie en fonction de la valeur de ces immobilisations ou de leur rendement futur pour l'entreprise".

*

.../...

L'article 26, alinéa premier, gagnerait à être rédigé comme suit :

"Les droits dont l'entreprise dispose sur des immobilisations corporelles moyennant paiement de redevances ou de loyers échelonnés, en vertu de conventions d'emphytéose, de superficie ou de droits immobiliers similaires ou en vertu de contrats de location-financement (leasing) sont inscrits à l'actif ...".

*

Au § 1er de l'article 29, il est question de montants qui sont déduits des sous-rubriques. Le texte serait mieux rédigé comme suit :

"Les montants non appelés sur participations, sur actions ou sur parts, sont inscrits distinctement en déduction des montants des sous-rubriques dans lesquelles ces participations, actions ou parts restant à libérer sont inscrites".

Au § 2, les mots : "portées sous" (alinéa 1er) et "portés sous" (alinéa 2) devraient être remplacés par "inscrites (ou inscrits) au titre d'".

*

.../...

A l'article 31, alinéas 1er et 2, la même notion est exprimée par "date de la clôture de l'exercice" dans le texte français et par "balansdatum" dans le texte néerlandais.

*

A l'article 32, la possibilité d'inscrire le petit outillage, les matières premières, les matières consommables et les fournitures pour une valeur fixe, devrait être prévue non seulement à l'actif du bilan mais également à l'inventaire.

Par ailleurs, la dernière phrase de cet article serait mieux rédigée comme suit : "Dans ce cas, le prix du renouvellement de ces éléments est inscrit sous les charges d'exploitation".

*

L'alinéa 2 de l'article 34 a fait l'objet d'un amendement en date du 16 août 1976, qui ne soulève pas d'observations.

*

L'article 35 donne lieu à l'observation suivante :

Le but poursuivi par la loi du 17 juillet 1975 est exclusivement d'organiser la comptabilité des entreprises.

Les dispositions réglementaires fondées sur les articles 4, 7 et 10 de cette loi doivent permettre de déterminer la forme et le contenu des comptes annuels, bilans et comptes des profits et pertes, en tenant compte de ce que les opérations doivent être inscrites "de manière fidèle et complète" (article 4 de la loi) et precrire des critères d'évaluation d'inventaire, lesquelles évaluations doivent être faites "avec bonne-foi et prudence" (article 7 de la loi).

Il en résulte que les dispositions réglementaires ne peuvent porter atteinte à la législation sur les sociétés commerciales ni à la liberté des conventions, en ce qui concerne notamment la constitution du bénéfice et sa répartition.

A cet égard, on peut se demander si la disposition prévue par l'article 35, alinéas 2 et 3, qui indique les cas où la plus-value de réévaluation doit être ou ne peut être prise en résultat est en harmonie avec cette législation ou cette règle de principe.

En ce qui concerne la rédaction de cet article, le Conseil d'Etat propose, dans un souci de concordance avec le texte néerlandais, de remplacer à l'alinéa 1er les mots "régime d'inscription" par "système d'évaluation".

Le Conseil d'Etat constate en outre qu'au d) les mots "pour l'exercice considéré" n'ont pas d'équivalents dans le texte néerlandais.

*

.../...

Le chapitre III traite du bilan et du compte de résultats dont la loi prescrit le dépôt ou la publication.

Le projet adopte ainsi une nouvelle expression : "compte de résultats" pour qualifier "le compte de profits et pertes". C'est cependant cette dernière dénomination qui figure aussi bien aux articles 77 à 80, 84 et 199 des lois coordonnées sur les sociétés commerciales qu'à l'article 10 de la loi du 17 juillet 1975, lequel article constitue le fondement légal du chapitre III du projet.

S'il convenait d'adopter une nouvelle terminologie, cette modification devrait d'abord être réalisée dans les textes législatifs avant de pouvoir l'être dans les textes réglementaires.

*

L'alinéa premier de l'article 39 reprend les termes de l'article 12 de la loi. Il doit être fait de même dans le texte néerlandais.

Par suite d'une erreur qui paraît purement matérielle, les mots "dépôt" et "annuels" n'ont pas d'équivalents dans le texte néerlandais.

*

L'article 40 en rendant les dispositions de l'arrêté applicables aux entreprises en liquidation innove en matière de droit des sociétés. A l'heure actuelle, la loi ne prévoit pas qu'un compte de pertes et profits soit déposé ou publié par les sociétés en liquidation. Les seules obligations de ces sociétés sont celles qui sont imposées par l'article 187 des lois coordonnées sur les sociétés commerciales.

*

A l'article 44, 1° et 2°, la rédaction suivante est proposée :

"1° les reprises opérées sur des amortissements ou des réductions de valeur qui avaient été appliqués aux participations, fonds publics et autres valeurs de portefeuille, avant le ...;

2° les reprises opérées sur des amortissements ou des réductions de valeur qui avaient été appliqués aux immobilisations corporelles et incorporelles".

*

Sous réserve de l'observation faite plus haut sur l'article 22, le texte suivant est proposé pour l'article 48, alinéa 2 :

"Toutefois :

1° l'article 5 n'entrera en vigueur qu'à une date qui sera fixée par arrêté royal;

2° l'article 22, en tant qu'il impose dans le calcul du prix de revient, l'inclusion des coûts de production qui ne sont qu'indirectement imputables au produit ou groupe de produits considéré, s'appliquera pour la première fois aux ...".

*

* *

A N N E X E .

L'annexe (unique) du projet d'arrêté royal comporte un chapitre Ier : Schéma des comptes annuels.

1. Bilan
2. Résultats
3. Annexe justificative.

un chapitre II : Définition des rubriques.

Section 1. Bilan
Section 2. Compte de résultats.

*

* *

Chapitre Ier.

1. Bilan.

La sous-rubrique IV, C, 3, de l'actif, concerne les autres créances et cautionnements en espèces. Les espèces sont constituées de billets et de pièces et ne comprennent pas la monnaie scripturale.

Il serait dès lors plus exact d'écrire à la dite sous-rubrique "... cautionnements versés en numéraire" et à la rubrique IX, F, du passif "... cautionnements reçus en numéraire".

2. Résultats.

Chacune des deux colonnes du compte de résultats (présentation sous forme de compte), comporte les mêmes lettres majuscules pour indiquer l'intitulé des rubriques.

.../...

Pour permettre des références précises à ces intitulés, il conviendrait soit que chacune des deux colonnes soit désignée par un vocable différent, tel que "crédit" et "débit", soit de diversifier les lettres majuscules utilisées pour indiquer ces rubriques.

Une confusion analogue apparaît dans le compte de résultats (présentation sous forme de liste) - qui présente deux rubriques I, deux rubriques II et deux rubriques III, tandis que le tableau "Affectations et prélèvements" montre deux rubriques B et deux rubriques D. Si l'on veut faire apparaître le caractère complémentaire de certaines rubriques, les secondes devraient figurer sous un chiffre "bis" ou une lettre "bis".

Rubrique B, 1, de la colonne de gauche des résultats présentés sous forme de compte.

A l'instar de la terminologie utilisée par le Code de la T.V.A., il convient d'écrire : "Achats et livraisons" puisque ces opérations concernent des biens et des services.

Cette observation vaut également pour le schéma de compte de résultats sous forme de liste, 2ème chiffre I, B, 1.

.../...

3. Annexe.

Au n° 5, alinéa 3, plutôt que de dire : "et qui ne doivent pas déposer leur bilan ...", mieux vaudrait écrire : "et qui ne doivent pas effectuer le dépôt de leurs bilan ...". Il conviendra par ailleurs d'éliminer la discordance entre ce texte français et le texte néerlandais : "... niet moeten neerleggen of publiceren ...".

Chapitre II. Section 1.

Au sujet du terme "goodwill" et de la définition qui en est donnée à l'annexe du projet, le Conseil d'Etat croit utile de rappeler l'avis qu'il a émis le 14 avril 1975 à propos d'une convention fiscale avec la Corée et les observations que cet avis a suscitées de la part du Ministre du Commerce extérieur (Doc. parl. Chambre, 1975-1976, n° 677/1).

*

* *

Au II, alinéa 5, il serait plus exact d'écrire "... selon le choix ..." plutôt que "... selon l'attitude adoptée ...".

.../...

Au III, F, alinéa 2, il faut écrire :
"... d'une manière distincte sous la rubrique "stocks" ...".

Au IV, A, Entreprises liées, le texte suivant est proposé pour les alinéas 1er et 2 :

"Pour l'application du présent arrêté sont considérées comme des entreprises liées, les entreprises filiales et sous-filiales d'une autre entreprise, tant entre elles que vis-à-vis de cette autre entreprise, dans la mesure où leur organe de gestion a connaissance de la situation de dépendance ou d'interdépendance.

Sont considérées comme des entreprises au sens de l'alinéa 1er :

a) la personne physique propriétaire d'une entreprise dépourvue de personnalité juridique propre;

b) l'entreprise de droit étranger qui dispose d'un établissement stable en Belgique;

c) l'associé indéfiniment responsable d'une société de personnes".

.../...

VIII. Dettes à plus d'un an.

A l'alinéa 4, il faut écrire : "Les dettes résultant de l'achat de biens et de la livraison de services ...".

La même observation vaut pour la Section 2, I. B., 1, deuxième ligne.

*

* *

L'annexe de l'arrêté doit se terminer par la mention : "Vu pour être annexé à l'arrêté royal du ..." et être suivie de la signature du Roi et du contreseing des Ministres.

De kamer was samengesteld uit

de Heren : J. MASQUELIN, voorzitter,
Messieurs : président,

H. ROUSSEAU, staatsraden,
Ch. HUBERLANT, conseillers d'Etat,

M. VERSCHELDEN, bijzitters van de afdeling wetgeving,
C. DESCHAMPS, assesseurs de la section de législation,

E. VAN VYVE, afdelingsgriffier.
greffier de section.

De overeenstemming tussen de Nederlandse en de Franse tekst werd nagezien onder toezicht van de H.J. MASQUELIN.
Het verslag werd uitgebracht door de H. G. PIQUET, eerste auditeur.

La concordance entre la version néerlandaise et la version française a été vérifiée sous le contrôle de M. J. MASQUELIN.
Le rapport a été présenté par M. G. PIQUET, premier auditeur.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER, DE VOORZITTER - LE PRESIDENT,

E. VAN VYVE. J. MASQUELIN.