KONINKRIJK BELGIE.

ROYAUME DE BELGIQUE.

ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE.

AVIS DU CONSEIL D'ETAT.

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, eerste vakantiekamer, de 14e augustus 1974 door de Minister van Economische Zaken verzocht hem van advies te dienen over een ontwerp van wet "met betrekking tot de boekhouding en de jaarrekenningen van de ondernemingen", heeft de 29e augustus 1974 het volgend advies gegeven :

Le CONSEIL D'ETAT, section de législation, première chambre des vacations saisi par le Ministre des Affaires économiques, le 14 août 1974, d'une demande d'avis sur un projet de loi "relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises", a donné le 29 août 1974 l'avis suivant :

Het ontwerp heeft tot doel alle handelaars en handelsvennootschappen te verplichten tot het voeren van een boekhouding, en te bepalen wat die boekhouding moet bevatten.

Het stelt in dat opzicht een aantal algemene regelen en verleent een ruime bevoegdheid aan de Koning.

Het onderscheidt drie categorieën van ondernemingen, waarvoor naar gelang van hun omvang veel of weinig voorschriften inzake boekhouding zullen gelden : grote ondernemingen zullen een volledige dubbele boekhouding te voeren hebben, volgens de vormen die in koninklijke besluiten zullen worden vastgesteld (artikel 4); middelgrote ondernemingen zullen de verordeningsbepalingen niet moeten nakomen, maar alleen moeten doen wat de wet voorschrijft (artikel 12); kleine ondernemingen ten slotte zullen slechts vier boeken moeten houden (artikelen 5 en 7), met daarbij de stukken tot verantwoording van de verrichtingen.

Thans is het zo, dat het ontbreken of de ontoereikendheid van de in artikel 16 en volgende van het Wetboek van Koophandel voorgeschreven boekhouding niet strafbaar is zolang de handelaar zijn verplichtingen nakomt. Alleen voor het geval van faillissement zijn straffen gesteld, want dan strekt het vermogen van de handelaar tot gemeenschappelijke waarborg voor zijn schuldeisers, en dient te worden nagegaan of de gefailleerde het niet misbruikt heeft.

De ontwerp-wet stelt straf op iedere overtreding van haar bepalingen, zoals het niet inschrijven van een verrichting in de boekhouding.

.../...

BIJZONDERE OPMERKINGEN.

Artikel 1.

De boeken van filialen of bedrijfszetels van buitenlandse handelaars of vennootschappen moeten in België worden gehouden. Het ontwerp zou ook moeten bepalen welke regeling op Belgische ondernemingen die in het buitenland een filiaal of bedrijfszetel hebben, van toepassing is ten aanzien van dezer werkzaamheden.

Artikel 3.

Dit artikel bepaalt dat "de boekhouding van de rechtspersonen al hun activiteiten, hun tegoeden en verbintenissen moet omvatten". Deze volzin zou moeten worden verduidelijkt. Ten eerste zijn niet alle werkzaamheden van een vennootschap noodzakelijk en rechtstreeks in termen van boekhouding weer te geven; vervolgens moeten naast de tegoeden en schulden ook worden vermeld de inpandgevingen die de tot waarborg voor de gewone schuldeisers strekkende activa met evenzoveel verminderen; aangezien ten slotte de hier bedoelde verbintenissen geen vaststaande en zekere schulden maar veeleer nog niet gemaakt verlies of winst zijn, zou de tekst wat dat betreft moeten worden aangevuld.

.../...

Artikel 5.

Handelaars en ambachtslieden wier omzetcijfer beneden een bij koninklijk besluit te bepalen bedrag ligt, zullen een vereenvoudigde boekhouding mogen voeren met drie boeken en het inventarisboek. Wat in die boeken moet staan is te vergelijken met hetgeen is voorgeschreven in artikel 12 van het koninklijk besluit nr. 1 van 23 juli 1969 met betrekking tot de regeling van de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde.

Met enige aanpassing van artikel 5 van het ontwerp en van artikel 12 van het koninklijk besluit van 23 juli 1969, zou men kunnen komen tot versmelting, ten eerste van het thesaurieboek met het dagboek van de ontvangsten, ten tweede van het aankoopboek met het boek voor inkomende facturen, ten derde van het verkoopboek met het boek voor uitgaande facturen.

Invoer en uitvoer van goederen, waarvoor geen eigendomsoverdracht vereist is wanneer ze geschieden tussen een vennootschap en haar filiaal, zouden in het inkoopboek en in het verkoopboek moeten worden vermeld zoals voorgeschreven is inzake B.T.W.

Zonder die vereenvoudiging zou de alleenstaande handelaar of ambachtsman niet alleen de voor iedere verrichting voorgeschreven verantwoordingsstukken moeten opmaken, maar zou hij bovendien zeven verschillende registers moeten bijhouden.

Het ontwerp bevat geen enkele bijzondere voorziening ten behoeve van de kleine detaillist die aan de egalisatiebelasting onderworpen is. De memorie van toelichting bij het

.../...

Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde zegt in dat verband : "Het betrekken van de gehele kleinhandel in de normale regeling van de belasting over de toegevoegde waarde kan zonder overgang bezwaarlijk tot stand worden gebracht" ... "Het merendeel (van de kleinhandelaars) voert ... geen of enkel een rudimentaire boekhouding. Het gaat dan ook niet op hen van meet af aan verplichtingen op te leggen, ook die niet welke een vereenvoudigde toepassing van de nieuwe belasting met zich brengt" (Gedr. St., Kamer van Volksvert., Buit. zitt. 1968 , nr. 88/1, blz. 51).

Verwacht mag worden dat de redenen die het bestaan van de regeling van de egalisatiebelasting wettigden, ten gevolge van de ontwerp-wet zullen wegvallen.

Artikel 7.

Volgens dit artikel moet de inventaris de staat en de raming bevatten van de tegoeden, rechten, schulden, "verplichtingen en verbintenissen van alle aard" met betrekking tot de activiteit van de handelaar, alsook de middelen die hij daarvoor heeft besteed.

De term "verbintenissen" mag slechts worden gebruikt in de betekenis die hij heeft in artikel 3, dit wil zeggen, naar uit de ontvangen inlichtingen blijkt, in de betekenis van verrichtingen die, ofschoon zij nog geen goederen- of geldverkeer hebben veroorzaakt, voor de onderneming rechtsverbintenissen doen ontstaan en haar vermogen op gevoelige wijze kunnen bezwaren. De boeking van de verbintenissen zou onder meer slaan of ontvangen

.../...

en geplaatste bestellingen, op verleende of verkregen opties, op verbintenissen om niet met hypotheek te bezwaren, op in bewaring of in pand gegeven of gekregen waarden.

Behalve voor het laatstgenoemde geval - in bewaring of in pand gegeven of gekregen waarden - kan men zich afvragen of de eventuele waardevermeerderingen of -verminderingen van de bestellingen en opties niet beter op hun plaats zouden zijn in de jaarrekeningen en in de balans dan in de inventaris, waar er minder bekendheid aan gegeven zal worden.

In de Franse tekst zou van de woorden "moyens" en "ressources", die in het ontwerp hetzelfde begrip oproepen, slechts één behouden mogen worden. De voorkeur lijkt te moeten gaan naar "moyens", want "ressources" wijst in financiële aangelegenheden meer op een geregelde herhaling in een aanbreng van goederen, hetgeen hier niet het geval is.

Artikel 15.

Volgens de gemachtigde van de Minister verleent dit artikel aan de Minister van Economische Zaken de bevoegdheid om ten behoeve van individueel aangewezen ondernemingen toe te staan dat wordt afgeweken van de verordeningen die op grond van de door de wet aan de Koning verleende bevoegdheden zijn vastgesteld.

.../...

De daartoe strekkende beslissingen mogen onder geen beding terugwerken, zoniet dan zou door dit procédé amnestie worden verleend voor reeds gepleegde misdrijven.

De beslissing moet worden genomen op gemotiveerd advies van de commissie voor boekhoudkundige normen; is ze in overeenstemming met het advies, dan zal ze worden geacht rekening te zullen houden met de motieven van de commissie; is ze strijdig met het advies, dan zal ze naar de vorm gemotiveerd moeten worden opdat van haar wettigheid blijkt.

Het grondwettelijk beginsel dat de Belgen gelijk zijn voor de wet zou kunnen worden geschonden als de toegestane afwijking de betrokken onderneming een stellig voordeel mocht opleveren op het gebied van de handelsconcurrentie, al was het maar via een gevoelige vermindering van de algemene onkosten.

Op de beslissingen zal praktisch geen rechterlijke controle uit te oefenen zijn, want ze komen niet in de openbaarheid en kunnen dus niet worden aangevallen door hen die zich benadeeld mochten achten als zij er kennis van hadden.

*

* *

Krachtens de tweede volzin van artikel 15 kan ook de Minister van Middenstand afwijking van de verordeningsbepalingen toestaan ten behoeve van de ondernemingen bedoeld in artikel 12, eerste lid, van de ontwerp-wet. Die alinea stelt dat de uitvoeringsbesluiten niet van toepassing zijn op de ondernemingen welke zij bepaalt. Een afwijking is dus in dat geval niet mogelijk, tenzij hier gedacht is aan het geval

van de ondernemingen die bij de inwerkingtreding van de wet niet aan die uitvoeringsbesluiten onderworpen zullen zijn maar ze naderhand zullen moeten naleven krachtens een koninklijk besluit, vastgesteld ter uitvoering van artikel 12, tweede lid. In de hierna voorgestelde tekst is daarmede rekening gehouden.

Artikel 17.

Dit artikel straft met gevangenisstraf en met geldboete iedere overtreding van de artikelen 1 tot 11 van de ontwerp-wet of van de ter uitvoering ervan vastgestelde besluiten. Ieder op zichzelf staand feit, zoals het niet-inschrijven van een verrichting, zal dus strafbaar zijn.

Artikel 574 van het Wetboek van koophandel, dat zegt waarin bankbreuk bestaat, houdt rekening met de globale toestand van de gefailleerde en met enige volharding in het niet-nakomen van de wettelijke voorschriften. Het slaat op de handelaar die de voorgeschreven boeken niet of onvolledig of onregelmatig heeft gehouden, "alhoewel er geen bedrog is".

Bedrog is dus niet vereist in het geval van eenvoudige bankbreuk; het is voldoende dat de betrokkene schuldig wordt bevonden aan een reeks verzuimen.

Artikel 17, eerste lid, van het ontwerp werkt niet met de termen van artikel 574 van het Wetboek van Koophandel : "alhoewel er geen bedrog is". De memorie van toelichting verwijst naar de "straffen waarin is voorzien door artikel 204 van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen". De teksten onder 1°, 2° en 3° van dat artikel noemen

.../...

echter uitdrukkelijk het "bedrieglijk oogmerk" als een van de bestanddelen van het misdrijf.

Het is volstrekt nodig dat de wetgever in de tekst tot uiting brengt of hij het bedrieglijk opzet al dan niet in de kwalificatie van het misdrijf bedoelt op te nemen.

*

* *

Artikel 17 bedoelt niet alleen degenen te straffen die de wets- en verordeningsbepalingen overtreden hebben, maar ook hen die, "als commissaris, revisor of onafhankelijk expert", rekeningen hebben goedgekeurd die een overtreding van de voorschriften zouden bevatten. De memorie van toelichting voegt er nog aan toe : "hun penale aansprakelijkheid zal op het spel kunnen staan ook al zou de miskenning van de wetsbepaling niet rechtstreeks betrekking hebben op de rekeningen die ze hebben goedgekeurd". Dit komt erop neer dat commissarissen, revisoren of onafhankelijke experten de boekhouding in detail moeten nazien alvorens de gegroepeerde of geglobaliseerde rekeningen goed te keuren of te attesteren.

De vraag is of dit menselijkerwijze mogelijk zal zijn in grote en middelgrote ondernemingen. Controle door middel van steekproeven is uitgesloten.

Zoals voor de daders zelf zou overigens moeten worden bepaald of het aan commissarissen, revisoren en onafhankelijke experten ten laste gelegde misdrijf bedrieglijk opzet vereist, of het bestaan veronderstelt van een gewone tekortkoming die ligt in een veralgemeende nalatigheid, dan

.../...

wel of het gaat om een misdrijf dat kan worden gelijkgesteld met die overtredingen waarbij de feiten zelf voldoende grond opleveren voor een misdrijf, los van enige schuld, zoals bijvoorbeeld inzake verkeersmisdrijven.

*

* *

Artikel 19 van het ontwerp strekt tot wijziging van artikel 65, eerste lid, van titel V van boek I van het Wetboek van Koophandel. Dat artikel 65 bepaalt dat wisselagenten en makelaars verplicht zijn een boek te houden dat per blad genummerd, geparafeerd en geviseerd is, waarin zij dag na dag en in de volgorde van de datums ... de voorwaarden aantekenen van alle verrichtingen die door hun tussenkomst geschieden.

Het ontwerp wil aan wisselagenten een zelfde boekhouding opleggen als aan grote ondernemingen, zonder dat zij mogen werken volgens de eenvoudiger methodes die voor kleine en middelgrote ondernemingen zijn toegestaan in de artikelen 5 en 12, eerste lid, van het ontwerp.

De wijziging welke het ontwerp invoert, laat het woord "makelaar" wegvallen. Ofschoon het opschrift van titel V van het Wetboek van koophandel luidt : "Handelsbeurzen, wisselagenten en makelaars", verhindert niets dat sommige artikelen alleen gelden voor een van beide categorieën van handelaars op wie titel V betrekking heeft.

.../...

De weglating van het woord "makelaars" heeft tot gevolg dat goederenmakelaars zich zullen moeten gedragen naar de algemene regelen van hoofdstuk I van de ontwerp-wet, en eventueel in aanmerking zullen kunnen komen voor de regeling van artikel 5 of voor die van artikel 12, eerste lid.

Afgezien van de hiervoren gemaakte opmerkingen, die de Regering voor een keuze stellen, geeft de Raad van State een aantal vormwijzigingen in overweging.

In de Franse benaming van een orgaan of van een instelling wordt in de regel alleen het eerste woord met een hoofdletter geschreven. Bijgevolg schrijve men :

... "Conseil des ministres" ...;

... "Conseil supérieur des classes moyennes" ...;

... "Conseil central de l'économie" ....

*

* *

Wat de indeling van het ontwerp in hoofdstukken en wat de inhoud van die hoofdstukken betreft, ware het logischer de artikelen 20 en 21, die het Wetboek van Koophandel wijzigen, onder te brengen in hoofdstuk II, waarvan het opschrift zou worden : "Wijziging van het Wetboek van Koophandel".

In dat hoofdstuk zou een nieuw artikel moeten worden ingevoegd waarbij in artikel 441, 2°, van het Wetboek van Koophandel de woorden "de registers die tot nakoming van de artikelen 8 en 9 van het Wetboek van Koophandel zijn gehouden"

.../...

worden vervangen door de woorden "de boeken en het register vereist door hoofdstuk I van de wet van ... op de boekhouding en de jaarrekeningen van de ondernemingen".

Dit brengt mede dat de artikelen van het ontwerp vernummerd en de verwijzingen aangepast moeten worden.

*

* *

Andere wijzigingen, die alleen de vorm betreffen, blijken genoegzaam uit de hierna voorgestelde teksten :

".....

Artikel 1.-

Aan de bepalingen van dit hoofdstuk zijn onderworpen en in die bepalingen worden "ondernemingen" genoemd : de natuurlijke personen die handelaar zijn, de handelsvennootschappen en vennootschappen met handelsvorm, en de openbare instellingen welker verbintenissen door de wet als handelsverbintenissen worden beschouwd.

Voor natuurlijke personen en rechtspersonen naar buitenlands recht is de toepassing van dit hoofdstuk echter beperkt tot de werkzaamheden van de filialen en bedrijfszetels welke zij in België hebben gevestigd. De boekhouding met betrekking tot die filialen of die zetels moet in België worden gevoerd.

Artikel 2.-

Onverminderd de bijzondere bepalingen die voor haar gelden, moet elke onderneming een aan aard en omvang van haar werkzaamheden aangepaste boekhouding voeren.

.../...

Artikel 3.-

De boekhouding van rechtspersonen moet zonder uitzondering bevatten en vermelden, enerzijds de geldtransacties, tegoeden en schulden, alsook de borgstellingen, inpandgevingen en verleende hypotheken, anderzijds alle verbintenissen die op termijn een financiële terugslag kunnen hebben. De boekhouding van natuurlijke personen die handelaar zijn, moet dezelfde gegevens bevatten wanneer deze op de handelswerkzaamheden betrekking hebben, met afzonderlijke vermelding van de aan die werkzaamheden bestede middelen.

Indien een zelfde onderneming duidelijk van elkaar onderscheiden economische werkzaamheden uitoefent, moet voor elk van die werkzaamheden een afzonderlijk stel boeken en rekeningen worden gehouden, met vermelding van de eigen middelen die aan elke werkzaamheid zijn besteed.

Een afzonderlijk stel boeken en rekeningen moet worden gehouden voor de werkzaamheden die in tijdelijke handelsvereniging of voor gemeenschappelijke rekening worden uitgeoefend.

Artikel 4.-

Elke boekhouding wordt gevoerd aan de hand van een stel boeken en rekeningen overeenkomstig de gebruikelijke regelen van de dubbele boekhouding.

De verrichtingen worden van dag tot dag, getrouw en volledig, ingeschreven hetzij in één enkel dagboek, hetzij in een stel speciale hulpdagboeken; in het laatste geval worden alle in de speciale dagboeken opgenomen gegevens, met vermelding van de verschillende betrokken rekeningen, gecentraliseerd in één centralisatieboek.

.../...

Het centraliseren geschiedt ten minste eens per maand; het geschiedt ten minste eens per kwartaal wanneer de speciale hulpdagboeken door de onderneming overeenkomstig artikel 8 aan de bevoegde overheden zijn voorgelegd om per blad genummerd, geparafeerd en geviseerd te worden.

De in de boeken opgetekende gegevens worden stelselmatig in de rekeningen getransponeerd.

De geopende rekeningen worden gepreciseerd in een boekhoudkundig plan dat aan de werkzaamheid van de onderneming aangepast is.

De Koning bepaalt de inhoud en de inrichting van een als minimum geldend genormaliseerd boekhoudkundig plan. Hij kan bepalen wat de in het genormaliseerde plan opgenomen rekeningen moeten bevatten en hoe zij werken.

Artikel 5.-

De handelaars die natuurlijke personen, vennootschappen onder gemeenschappelijke naam of vennootschappen bij wijze van eenvoudige geldschieting zijn, en wier omzetcijfer een bij koninklijk besluit bepaald bedrag niet overschrijdt, hoeven geen boekhouding volgens de voorschriften van artikel 4 te voeren op voorwaarde dat zij dag na dag, getrouw en volledig, ten minste drie speciale dagboeken houden op een zodanige wijze dat in bijzonderheden kunnen worden gevolgd :

1° in het eerste, thesaurieboek genaamd, de dagelijkse transacties en de dagelijkse saldi van de beschikbare middelen in contanten of op rekening, met op de kant aantekening van het voorwerp van de verrichtingen en met speciale

.../...

vermelding van de geldopnemingen die niet voor de behoeften van hun handel zijn verricht;

2° in het tweede, inkoopboek genaamd, de aankoop- en invoerverrichtingen en de ontvangen diensten, met op de kant aantekening van het bedrag, de wijze en de datum van de desbetreffende betalingen;

3° in het derde, verkoopboek genaamd, de verkoop- en uitvoerverrichtingen en de geleverde diensten, met op de kant aantekening van het bedrag, de wijze en de datum van de desbetreffende incasseringen, alsook de opnemingen in natura die niet voor de behoeften van hun handel zijn verricht.

Artikel 6.-

Elke boeking geschiedt aan de hand van een gedagtekend verantwoordingsstuk, waarnaar het verwijst.

Verkoopverrichtingen en dienstverleningen in het klein waarvoor geen factuur vereist is, mogen worden opgenomen in globale per dag opgemaakte stukken, die als zodanig worden ingeschreven.

De originele verantwoordingsstukken of afschriften ervan moeten gedurende tien jaar bewaard en methodisch gerangschikt worden.

Artikel 7.-

Elke onderneming doet ten minste eenmaal per jaar, met goede trouw en voorzichtigheid, de opnemingen, verificaties, onderzoekingen en ramingen die nodig zijn om op de gekozen datum een volledige inventaris op te maken van haar tegoeden, van haar zakelijke rechten en van haar schuldvorderingen van enigerlei aard, van haar schulden en verbintenissen van enigerlei aard met betrekking tot haar werkzaamheid,

.../...

alsook van de actieve en passieve middelen welke zij daaraan heeft besteed. Deze inventaris volgt dezelfde indeling als het boekhoudkundig plan van de onderneming.

Nadat de rekeningen in overeenstemming zijn gebracht met de gegevens van de inventaris, worden zij samengevat in een beschrijvende staat die de jaarrekeningen vormt.

Die jaarrekeningen en de inventarisstukken tot staving ervan worden overgeschreven in een register; de stukken die wegens hun omvang bezwaarlijk kunnen worden overgeschreven, worden in het register samengevat en erbij gevoegd.

De Koning kan maatstaven voor de inventarisraming alsook de vorm van de jaarrekeningen voorschrijven.

Artikel 8.-

§ 1. Het ene dagboek, het ene centralisatieboek of de drie dagboeken bedoeld in artikel 5, alsook het register bedoeld in artikel 7, derde lid, worden in de gewone vorm en zonder kosten per blad genummerd, geparafeerd en geviseerd, hetzij door een griffier van de rechtbank van koophandel, hetzij door de burgemeester, een schepen of een daartoe gemachtigd gemeenteambtenaar.

De paraaf mag worden vervangen door het zegel van de rechtbank of van het gemeentebestuur.

De per blad genummerde boeken worden van een indentificatieteken voorzien en vormen een doorlopende reeks. De processen-verbaal van nummering en parafering vermelden dat identificatieteken en verwijzen naar het proces-verbaal betreffende het vorige boek.

.../...

§ 2. De speciale hulpdagboeken bedoeld in artikel 4, tweede lid, worden in boekvorm, losbladig of op enig ander geschikt materiaal gehouden.

§ 3. De Koning kan de in § 1 voorgeschreven formaliteiten inzake nummering, parafering en visum ofwel wijzigen ofwel vervangen door andere maatregelen die de regelmatigheid, de volledigheid en de materiële continuïteit van de boeken waarborgen.

Artikel 9.-

§ 1. De boeken en registers worden gehouden in de volgorde van de datums, zonder enig wit vak of enige leemte. In geval van verbetering moet de oorspronkelijke inschrijving leesbaar blijven.

§ 2. De ondernemingen moeten hun boeken en registers bewaren gedurende tien jaar, te rekenen van de eerste januari van het jaar dat op het afsluiten ervan volgt. Van de boeken en registers bedoeld in artikel 8, § 1, moet het origineel, van de andere boeken moet het origineel of een afschrift bewaard worden.

Artikel 10.-

De Koning bepaalt de vorm van de balansen en winst- en verliesrekeningen die krachtens de wet moeten worden neergelegd of bekendgemaakt. Hij bepaalt ook de inhoud van de bijlage die met de balans neergelegd en bekendgemaakt moet worden.

.../...

Artikel 11.-

De Koning kan :

1° de handelsvennootschappen verplichten tot het opmaken en bekendmaken van geconsolideerde rekeningen, en regelen stellen met betrekking tot die rekeningen;

2° de door hem op grond van artikel 4, zesde lid, van artikel 7, vierde lid, en van de artikelen 10 en 11, 1°, vastgestelde regelen naar gelang van de bedrijfstakken of economische sectoren aanpassen volgens hun eigen kenmerken. Hij kan die regelen ook aanpassen aan de in artikel 12, eerste lid, bedoelde ondernemingen waarop ze toepasselijk mochten worden gemaakt uit kracht van een besluit, vastgesteld ter uitvoering van artikel 12, tweede lid.

Artikel 12.-

De besluiten vastgesteld ter uitvoering van artikel 4, zesde lid, van artikel 7, vierde lid, en van de artikelen 10 en 11, 1°, zijn niet van toepassing op de ondernemingen die jaarlijks gemiddeld niet meer dan (...) werknemers in dienst hebben, voor zover ...(voorts zoals in het ontwerp) ...

De Koning kan, op advies van de Hoge Raad voor de Middenstand, de in het vorige lid vermelde cijfers wijzigen. Die wijziging kan verschillen naar gelang van de inhoud van de in het vorige lid bedoelde besluiten, de rechtsvorm van de onderneming en de aard van haar economische werkzaamheid.

Artikel 13.-

Koninklijke besluiten ter uitvoering van deze wet worden vastgesteld na overleg in Ministerraad.

.../...

Wanneer zij van toepassing zijn op de ondernemingen vermeld in artikel 12, eerste lid, worden zij vastgesteld op advies van de Hoge Raad voor de Middenstand.

Besluiten ter uitvoering van artikel 11, 2°, worden vastgesteld op advies van de betrokken bedrijfsraad of, bij ontstentenis daarvan, op advies van de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven.

Artikel 14.-

De Koning stelt een commissie voor boekhoudkundige normen in; deze heeft tot taak :

1° de Regering op dezer verzoek of op eigen initiatief te adviseren;

2° de leer van het boekhouden uit te werken en de beginselen van een regelmatige boekhouding te formuleren via adviezen of aanbevelingen;

3° op verzoek van de in dit hoofdstuk bedoelde ondernemingen en van boekhoudkundigen en bedrijfsrevisoren, advies te verstrekken in verband met de toepassing van deze wet of van de ter uitvoering ervan vastgestelde besluiten.

Artikel 15.-

De Minister van Economische Zaken kan in speciale gevallen en op het met redenen omkleed advies van de commissie voor boekhoudkundige normen, toestaan dat wordt afgeweken van de regelen vastgesteld op grond van artikel 4, zesde lid, van artikel 7, vierde lid, en van de artikelen 10 en 11, 1°. Deze bevoegdheid wordt op dezelfde wijze door de Minister van Middenstand uitgeoefend ten aanzien van de in artikel 12, eerste lid, bedoelde ondernemingen

.../...

waarop die regelen toepasselijk mochten worden gemaakt uit kracht van een koninklijk besluit, vastgesteld ter uitvoering van artikel 12, tweede lid. De commissie wordt in kennis gesteld van de beslissing van de Minister.

Artikel 16.-

De artikelen 10 tot 15 van deze wet en de besluiten vastgesteld ter uitvoering van de artikelen 4, zesde lid, en 7, vierde lid, zijn niet van toepassing op kredietinstellingen die door of krachtens een bijzondere wet zijn opgericht, op door die instellingen erkende kredietverenigingen, op banken, op private spaarkassen, op ondernemingen die onder hoofdstuk 1 van de wet van 10 juni 1964 en op ondernemingen die onder het koninklijk besluit nr. 64 van 10 november 1967 vallen.

Artikel 17.-

Met gevangenisstraf van een maand tot een jaar en met geldboete van vijftig frank tot tienduizend frank of met een van die straffen alleen worden gestraft de handelaars-natuurlijke personen en de beheerders, zaakvoerders, bestuurders of procuratiehouders van rechtspersonen die de bepalingen van de artikelen 1 tot 11 of van de ter uitvoering ervan genomen besluiten overtreden.

Met dezelfde straffen worden gestraft zij die als commissaris, commissaris-revisor ... (voorts zoals in het ontwerp) ... wanneer de bepalingen van de artikelen 1 tot 11 of van de ter uitvoering ervan genomen besluiten zijn miskend.

.../...

De bepalingen van boek I van het Strafwetboek, met inbegrip van hoofdstuk VII en artikel 85, zijn van toepassing op de in dit artikel bepaalde misdrijven.

De rechtspersonen zijn burgerrechtelijk aansprakelijk voor het betalen van de geldboeten waartoe hun beheerders, zaakvoerders, bestuurders, procuratiehouders of aangestelden krachtens dit artikel veroordeeld zijn.

Artikel 18 en volgende

... (Te redigeren met inachtneming van de terminologie van het Wetboek van Koophandel) ...

Artikel ... (artikel 23 van het ontwerp).

Opgeheven worden :

1° ... (zoals in het ontwerp) ...;

2° artikel 2, § 4, vierde lid, van de wet van 22 januari 1945 betreffende de economische reglementering en de prijzen, gewijzigd bij de wet van 30 juli 1971.

Artikel ... (artikel 24 van het ontwerp).

Deze wet treedt in werking de eerste januari volgend op het begin van de tweede maand nadat zij in het Belgisch Staatsblad is bekendgemaakt.

De artikelen 7, vierde lid, 10, 12 tot 18 en 22 treden echter in werking een maand nadat deze wet in het Belgisch Staatsblad is bekendgemaakt.

Gegeven te Brussel, de

Van Koningswege :

...".

Le projet a pour but d'imposer l'obligation de tenir une comptabilité à tous commerçants et sociétés commerciales et de déterminer ce que doit contenir cette comptabilité.

Il énonce à cet égard quelques règles générales et attribue de larges pouvoirs au Roi.

Il distingue trois catégories d'entreprises dont les obligations comptables seront plus ou moins étendues selon l'importance des entreprises : d'une part, la tenue d'une comptabilité complète en partie double selon des formes précisées dans des arrêtés royaux ultérieurs sera imposée aux grandes entreprises (article 4), d'autre part, les entreprises moyennes ne seront pas tenues d'observer les dispositions réglementaires, mais seulement ce qui sera prévu dans la loi (article 12) et, enfin, les petites entreprises ne devront tenir que quatre livres (articles 5 et 7) en plus des pièces justificatives des opérations.

Actuellement, l'absence ou l'insuffisance de la comptabilité prescrite par les articles 16 et suivants du Code de commerce n'est pas punissable aussi longtemps que le commerçant fait face à ses obligations. Des peines ne sont comminées qu'en cas de faillite car, à ce moment, le patrimoine du commerçant devient le gage commun de ses créanciers et il convient de vérifier si le failli n'en a pas abusé.

.../...

Le projet érige en délit toute contravention à ses dispositions, telle que le défaut d'inscription d'une opération dans la comptabilité.

OBSERVATIONS PARTICULIERES.

Article 1er.

La comptabilité des succursales ou sièges d'exploitation des commerçants ou sociétés étrangers doit être tenue en Belgique. A l'opposé, il conviendrait que le projet précise le régime applicable aux entreprises belges ayant à l'étranger une succursale ou un siège d'exploitation, en ce qui concerne l'activité de ceux-ci.

Article 3.

Cet article prévoit que "la comptabilité des personnes morales doit couvrir l'ensemble de leurs activités, de leurs avoirs et engagements". Cette phrase gagnerait à être explicitée. D'une part toutes les activités d'une société ne se traduisent pas nécessairement et directement en termes de comptabilité, d'autre part à côté des avoirs et des dettes, il convient de mentionner les gages constitués qui réduisent d'autant l'actif garantissant les créanciers ordinnaires; enfin comme les engagements auxquels il est fait référence ne sont pas des dettes liquides et certaines, mais plutôt des pertes ou profits non encore réalisés, le texte devrait être complété sur ce point.

.../...

Article 5.

Les commerçants et artisans dont le chiffre d'affaires est inférieur à un montant déterminé par arrêté royal auront la faculté de tenir une comptabilité simplifiée en trois livres, outre le livre des inventaires. Le contenu de ces livres s'apparente à celui qui est prévu à l'article 12 de l'arrêté royal n° 1 du 23 juillet 1969 relatif aux mesures tendant à assurer le payement de la taxe sur la valeur ajoutée.

Moyennant un certain aménagement de l'article 5 du projet et de l'article 12 de l'arrêté royal du 23 juillet 1969, il serait possible de fusionner premièrement le livre de trésorerie et le journal des recettes, deuxièmement le livre des achats et le facturier d'entrée, troisièmement le livre des ventes et le facturier de sortie.

Les importations et les exportations de marchandises, qui ne requièrent pas de transfert de propriété lorsqu'elles ont lieu entre une société et sa succursale, devraient figurer dans les livres d'entrée et de sortie comme il est prévu en matière de T.V.A.

Sans cette simplification, le commerçant ou l'artisan travaillant seul devrait tenir sept registres différents en plus de l'établissement des pièces justificatives propres à chaque opération.

Le projet ne prévoit aucune disposition particulière en faveur du petit détaillant soumis à la taxe d'égalisation.

.../...

Selon l'exposé des motifs du Code sur la valeur ajoutée: "l'assujettissement de tous les détaillants au régime normal de la taxe à la valeur ajoutée peut malaisément être réalisée sans transition" ... "la plupart d'entre eux n'ont pas de comptabilité ou n'ont qu'une comptabilité rudimentaire. Il convient, dès lors, de ne pas leur imposer d'emblée les obligations que comportera une application même simplifiée de la taxe nouvelle" (D.P. Chambre, session extr. 1968, n° 88/1, p. 51).

On peut penser que le projet aura pour effet de faire disparaître les raisons qui justifiaient l'existence du régime de la taxe d'égalisation.

Article 7.

Selon cet article, l'inventaire doit comprendre le relevé et l'évaluation des avoirs, droits, dettes, obligations et engagements de toute nature relatifs à l'activité du commerçant ainsi que les moyens et ressources qu'il y a affectés.

Le terme "engagements" ne peut être utilisé que dans le même sens qu'il a à l'article 3, c'est-à-dire, selon les renseignements fournis, des opérations, qui, bien que n'ayant pas encore donné naissance à des mouvements de biens et de fonds, créent des obligations juridiques dans le chef

.../...

de l'entreprise et peuvent affecter très sensiblement son patrimoine. La comptabilisation des engagements s'appliquerait notamment aux commandes reçues et passées, aux options données ou reçues, aux engagements de ne pas hypothéquer, aux valeurs données ou reçues en dépôt ou en nantissement.

Sauf le dernier cas des valeurs données ou reçues en dépôt ou en nantissement, on peut se demander si les plus values et des moins-values dont seraient affectées, les commandes et les options ne trouvent pas mieux leur place dans les comptes annuels et le bilan plutôt qu'à l'inventaire, où ils seront soumis à une moindre publicité.

Par ailleurs, des termes "moyens" et "ressources" qui évoquent la même idée dans le projet, un seul devrait être retenu. La préférence parait devoir être donnée au terme "moyen" car le mot "ressources", utilisé en matière financière, fait penser à une certaine répétition et périodicité dans un apport de biens, ce qui n'est pas le cas en l'occurence.

Article 15.

D'après le délégué du Ministre cet article confère au Ministre des Affaires économiques le pouvoir d'autoriser des dérogations aux règlements pris en vertu des pouvoirs attribués au Roi par la loi, en faveur d'entreprises individuellement déterminées.

.../...

Ces décisions ne pourront avoir aucun effet rétroactif sinon les infractions qui auraient déjà été commises seraient amnistiées par ce procédé.

Elles doivent être prises sur avis motivé de la commission des normes comptables; dès lors, si la décision est conforme à l'avis, elle sera censée avoir adopté les motifs exprimés par la commission; si la décision est en sens contraire, elle devra être motivée en la forme pour justifier de sa légalité.

Le principe constitutionnel de l'égalité des Belges devant la loi pourrait être violé si la dérogation accordée à une entreprise constituait pour elle un avantage certain sur le plan de la concurrence commerciale, ne fût-ce que par le biais d'une réduction sensible des frais généraux.

Le contrôle juridictionnel des décisions ne trouvera guère à s'exercer car ces dernières ne recevront aucune publicité et ne pourront donc être attaquées par ceux qui s'estimerait lésés s'ils en avaient connaissance.

*
* *

La deuxième phrase de l'article 15 permet également au Ministre des Classes moyennes d'accorder des dérogations à l'application des dispositions réglementaires en faveur des entreprises visées à l'article 12, alinéa 1er, de la loi en projet. Or, cet article 12, alinéa 1er, prévoit

.../...

que les arrêtés d'exécution ne sont pas applicables aux entreprises que cette disposition détermine. Une dérogation n'est donc pas possible dans ce cas, sauf si l'on envisage le cas des entreprises qui ne seront pas soumises à ces arrêtés d'exécution au moment de l'entrée en vigueur de loi et qui seraient tenues ultérieurement à les observer par l'effet d'un arrêté royal pris en exécution de l'article 12, alinéa 2. Le texte ci-après proposé tient compte de cette hypothèse.

Article 17.

Cet article punit d'emprisonnement et d'amende toute contravention aux articles 1er à 11 de la loi en projet ou des arrêtés pris pour leur exécution. Tout fait isolé, tel que l'absence d'inscription d'une opération sera donc punissable.

L'article 574 du Code de commerce qui définit la banqueroute envisage la situation d'ensemble du failli et une certaine constance dans la méconnaissance des prescriptions légales. Cet article frappe le commerçant qui n'a pas tenu les livres prescrits ou qui les a tenu incomplètement ou irrégulièrement, sans pour autant qu'il y ait fraude.

Le dol n'est donc pas requis dans le cas de la banqueroute simple; il suffit que la faute constituée par une série de négligences soit reconnue.

.../...

L'article 17, alinéa 1er, du projet n'a pas adopté les termes de l'article 574 du Code de commerce : "sans néanmoins qu'il y ait fraude". L'exposé des motifs se réfère aux "peines prévues à l'article 204 des lois coordonnées sur les sociétés commerciales". Or, les 1°, 2° et 3° de cet article retiennent expressèment le but frauduleux comme une des composantes de l'infraction.

Il est indispensable que le législateur exprime dans le texte s'il entend retenir ou non l'intention frauduleuse dans la qualification de l'infraction.

*

* *

L'article 17 entend punir non seulement ceux qui ont contrevenu aux dispositions légales et réglementaires, mais encore ceux qui, commissaires, reviseurs ou experts indépendants, auront approuvé des comptes qui contiendraient une infraction aux règles prescrites. L'exposé des motifs ajoute que la responsabilité pénale de ces dernières personnes pourra être engagée, "lors même que la connaissance des dispositions légales ne porterait pas directement sur les comptes qu'ils ont approuvé". Ce qui revient à dire que les commissaires, reviseurs ou experts indépendants doivent vérifier le détail de la comptabilité avant d'approuver ou d'attester les comptes regroupés ou globalisés.

On peut se demander si cette tâche sera humainement possible dans les grandes et moyennes entreprises. La méthode des contrôles par sondages ne pourra être suivie.

.../...

Par ailleurs, comme pour les auteurs eux-mêmes, il y aurait lieu de déterminer si l'infraction punissable retenue à charge des commissaires, reviseurs, experts indépendants requiert une intention frauduleuse, l'existence d'une simple faute résidant dans une négligence généralisée ou s'il s'agit d'un délit assimilable au régime des contraventions où la matérialité des faits suffit à asseoir l'infraction indépendamment de toute faute, comme par exemple en ce qui concerne les délits en matière de roulage.

*
* *

L'article 19 du projet tend à modifier l'article 65, alinéa 1er, du Titre V du Livre Ier du Code de commerce. Aux termes de cet article 65, les agents de change et courtiers sont tenus d'avoir un livre, coté, paraphé et visé, dans lequel ils consignent jour par jour et par ordre de dates, ... les conditions de toutes les opérations faites par leur intermédiaire.

Le projet entend imposer aux agents de change la tenue d'une comptabilité semblable à celle qui est prévue pour les grandes entreprises, sans pouvoir adopter les méthodes plus simples prévues pour les petites et moyennes entreprises par les articles 5 et 12, alinéa 1er, du projet.

.../...

La modification prévue par le projet fait disparaître du texte le mot "courtier". Bien que le Titre V du Code de commerce porte l'intitulé : "Des bourses de commerce, agents de change et courtiers", rien ne s'oppose à ce que certains articles ne s'appliquent qu'à une des deux catégories de commerçants que le Titre V concerne.

De la suppression du mot "courtiers", il s'ensuit que les courtiers en marchandise devront se conformer aux règles générales prévues par le chapitre Ier de la loi en projet et qu'ils pourront éventuellement bénéficier du régime de l'article 5 ou de celui de l'article 12, alinéa 1er.

Indépendamment des observations ci-dessus qui contiennent une option sur laquelle le Gouvernement aura à prendre position, le Conseil d'Etat propose d'apporter au projet quelques modifications de forme.

D'une manière générale, les dénominations d'organe ou d'organisme ne prennent qu'une majuscule en tête du premier mot. On écrit dès lors :

..."Conseil des ministres"...;
..."Conseil supérieur des classes moyennes"...;
..."Conseil central de l'économie"....

*
* *

En ce qui concerne la division du projet en chapitres et le contenu de ceux-ci, il apparaît logique de placer les articles 20 et 21, qui modifient le Code de commerce, dans le chapitre II, dont l'intitulé deviendrait : "Modification du Code de commerce".

.../...

Dans ce chapitre, il conviendrait d'insérer un nouvel article remplaçant dans l'article 441, 2°, du Code de commerce, les mots : "les registres tenus en exécution des articles 8 et 9 du Code de commerce" par les mots : "les livres et le registre exigés par le chapitre Ier de la loi du ... sur la comptabilité et les comptes annuels des entreprises".

De ce fait, la numérotation des articles et les références devraient être adaptées.

*
* *

D'autres modifications de pure forme ressortent suffisamment des textes proposés ci-après :

".....

Article 1er.-

Sont soumis aux dispositions du présent chapitre, et y sont dénommés "entreprises" : les personnes physiques ayant qualité et commerçant, les sociétés commerciales ou à forme commerciale et les organismes publics dont les engagements sont réputés commerciaux par la loi.

Toutefois, pour les personnes physiques et morales de droit étranger, l'application du présent chapitre est limitée aux activités des succursales et des sièges d'opérations qu'elles ont établi en Belgique. La comptabilité relative à ces succursales ou à ces sièges doit être tenue en Belgique.

.../...

Article 2.-

Sans préjudice aux dispositions particulières qui la concernent, toute entreprise doit tenir une comptabilité appropriée à la nature et à l'étendue de ses activités.

Article 3, alinéa 1er.-

La comptabilité des personnes morales doit comprendre et mentionner sans exception, d'une part les mouvements de fonds, les avoirs, les dettes, ainsi que les cautionnements, nantissements et hypothèques consentis, d'autre part tous les engagements pouvant avoir à terme une incidence financière. La comptabilité des personnes physiques ayant la qualité de commerçant doit couvrir les mêmes éléments lorsque ceux-ci concernent les activités commerciales, tout en mentionnant distinctement les avoirs affectés à ces activités.

...

Article 5.-

...

1° dans le premier, appelé livre de trésorerie ...;

2° dans le deuxième, appelé livre d'entrée, les achats et les importations effectués et les prestations reçues, émargés du montant, du mode et de la date des paiements qui s'y rapportent;

3° dans le troisième, appelé livre de sortie, les ventes, les exportations et les prestations fournies, émargées du montant, du mode et de la date des encaissements qui s'y rapportent ainsi que les prélèvements en nature autres que pour les besoins de leur commerce.

...

.../...

Article 7, alinéa 1er.-

Toute entreprise procède, une fois l'an au moins, avec bonne foi et prudence, aux opérations de relevé, de vérification, d'examen et d'évaluation nécessaires pour établir à la date choisie un inventaire complet de ses avoirs, de ses droits réels et des droits de créance de toute nature, de ses dettes et obligations de toute nature relatifs à son activité ainsi que des moyens actifs et passifs qu'elle y a affectés. Cet inventaire est ordonné de la même manière que le plan comptable de l'entreprise.

...

Article 11.-

...

2° adapter les règles qu'Il arrête en application de l'article 4, alinéa 6, de l'article 7, alinéa 4, et des articles 10 et 11, 1°, selon les branches d'activités ou secteurs économiques, en fonction de leurs particularités propres. Il peut aussi les adapter aux entreprises visées à l'article 12, alinéa 1er, auxquelles ces règles seraient rendues applicables par l'effet d'un arrêté pris en exécution de l'article 12, alinéa 2.

Article 12.-

Les arrêtés pris en exécution de l'article 4, alinéa 6, de l'article 7, alinéa 4 et des articles 10 et 11, 1° ne sont pas ...

.../...

Article 15.-

Le Ministre des Affaires économiques peut autoriser, dans les cas spéciaux et moyennant l'avis motivé de la commission des normes comptables, des dérogations aux règles arrêtées en vertu de l'article 4, alinéa 6, de l'article 7, alinéa 4, et des articles 10 et 11, 1°. Ce pouvoir est exercé, dans les mêmes formes, par le Ministre des Classes moyennes en ce qui concerne les entreprises visées à l'article 12, alinéa 1er, auxquelles les règles seraient rendues applicables par l'effet d'un arrêté royal pris en exécution de l'article 12, alinéa 2. La commission est informée de la décision du Ministre.

Article 17.-

... ajouter à l'alinéa 2, les mots "commissaire-reviseur", après le mot "commissaire".

Article 23.-

Sont abrogés :

1° ...

2° l'article 2, § 4, alinéa 4, de la loi sur la réglementation économique et les prix, modifié par la loi du 30 juillet 1971.

De kamer was samengesteld uit

e Heren : Ch. SMOLDERS, staatsraad, voorzitter,
essieurs : conseiller d'Etat, président,

A. DEPONDT, staatsraden,
J. van den BOSSCHE, conseillers d'Etat,

Fr. RIGAUX, bijzitters van de afdeling wetgeving,
Fr. DE KEMPENEER, assesseurs de la section de législation,

E. VAN VYVE, afdelingsgriffier,
greffier de section.

De overeenstemming tussen de ederlandse en de Franse tekst werd agezien onder toezicht van de . A. DEPONDT.
Het verslag werd uitgebracht door e H. G. PIQUET, eerste auditeur.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER,

E. VAN VYVE.

La chambre était composée de

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

DE VOORZITTER - LE PRESIDENT,

Ch. SMOLDERS.