

**LOIS, DÉCRETS, ORDONNANCES ET RÈGLEMENTS
WETTEN, DECRETEN, ORDONNANTIES EN VERORDENINGEN.**

MINISTÈRE DES AFFAIRES ÉCONOMIQUES

F. 91 — 3894

Arrêté royal modifiant l'article 12, § 2 de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises ainsi que certains arrêtés d'exécution de cette loi

RAPPORT AU ROI

Sire,

L'arrêté que le Gouvernement a l'honneur de soumettre à Votre signature a pour objet principal de transposer les dispositions de trois directives du Conseil des Communautés européennes, dans la mesure où ces dispositions relèvent en droit belge de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises ou des arrêtés, pris pour son exécution.

Il s'agit des directives suivantes :

- directive du Conseil (90/604/-CEE) du 8 novembre 1990 modifiant la directive 78/660/CEE sur les comptes annuels et la directive 83/349/CEE sur les comptes consolidés en ce qui concerne les dérogations en faveur des petites et moyennes sociétés ainsi que la publication des comptes en écus ;
- directive du Conseil (90/605/-CEE) du 8 novembre 1990 modifiant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE concernant respectivement les comptes annuels et les comptes consolidés, en ce qui concerne leur champ d'application ;
- onzième directive du Conseil (89/666/CEE) du 21 décembre 1989 concernant la publicité des succursales créées dans un Etat membre par certaines formes de société relevant du droit d'un autre Etat.

MINISTERIE VAN ECONOMISCHE ZAKEN

N. 91 — 3894

Koninklijk besluit tot wijziging van artikel 12, § 2 van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen en van sommige uitvoeringsbesluiten van die wet

VERSLAG AAN DE KONING

Sire,

Het besluit dat de Regering de eer heeft U ter ondertekening voor te leggen, strekt er hoofdzakelijk toe de voorschriften van drie richtlijnen van de Raad van de Europese Gemeenschappen om te zetten in het Belgische recht voor zover deze voorschriften in het Belgische recht vallen onder de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen of de met toepassing van deze wet genomen besluiten.

Het gaat om de volgende richtlijnen :

- richtlijn van de Raad (90/604/-EEG) van 8 november 1990 tot wijziging van richtlijn 78/660/-EEG betreffende de jaarrekening en van de richtlijn 83/-349/EEG betreffende de geconsolideerde jaarrekening in verband met de afwijkingen voor kleine en middelgrote vennootschappen en de openbaarmaking van deze jaarrekening in ecu ;
- richtlijn van de Raad (90/605/-EEG) van 8 november 1990 tot wijziging van de richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG betreffende respectievelijk de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening, ten aanzien van het toepassingsgebied van deze richtlijnen ;
- elfde richtlijn van de Raad (89/666/EEG) van 21 december 1989 betreffende de openbaarmakingsplicht voor in een Lid-Staat opgerichte bijkantoren van vennootschappen die onder het recht van een andere Staat vallen.

A l'occasion de cette adaptation du droit comptable belge aux directives précitées, il a paru souhaitable d'apporter divers compléments à la réglementation comptable, notamment :

- 1° pour tenir compte des modifications importantes apportées, sous l'angle du droit fiscal, par la loi du 22 décembre 1989 au régime des plus-values ;
- 2° pour améliorer la rédaction de la définition du consortium et la mettre mieux en harmonie avec l'intention du Gouvernement exprimée dans le rapport au Roi précédent l'arrêté royal du 6 mars 1990 ;

I. Directive du Conseil (90/604-
/CEE) du 8 novembre 1990 modi-
fiant la directive 78/660/CEE
sur les comptes annuels et la
directive 83/349/CEE sur les
comptes consolidés en ce qui
concerne les dérogations en
faveur des petites et moyennes
sociétés ainsi que la publica-
tion des comptes en écus.

Dans sa version originale du 25 juillet 1978, la directive sur les comptes annuels des sociétés (4ème directive) avait défini les petites entreprises par référence à trois critères :

- l'emploi : 50 travailleurs
- le chiffre d'affaires : 2 millions d'écus
- le total du bilan : 1 million d'écus

Lors de l'adaptation du droit belge à cette directive, par la loi du 1er juillet 1983, ces chiffres, convertis en francs belges, furent repris dans l'article 12, § 2 de la loi du 17 juillet 1975.

A la suite de la directive 84/569/CEE du 27 novembre 1984 qui majora le chiffre relatif au chiffre d'affaires de 2.000.000

Nu het Belgische boekhoudrecht wordt aangepast aan de voornoemde richtlijnen, leek het wenselijk om de boekhoudreglementering op diverse punten aan te vullen, inzonderheid :

- 1° om rekening te houden met de in fiscaalrechtelijk opzicht belangrijke wijzigingen die door de wet van 22 december 1989 werden aangebracht in het stelsel van de meerwaarden ;
- 2° om de verwoording van de definitie van consortium te verbeteren en deze beter te doen aansluiten bij het opzet van de Regering zoals verwoord in het verslag aan de Koning dat het koninklijk besluit van 6 maart 1990 voorafgaat ;

I. Richtlijn van de Raad (90/604-
/EEG) van 8 november 1990 tot
wijziging van richtlijn 78/660-
/EEG betreffende de jaarreke-
ning en van richtlijn 83/349/
EEG betreffende de geconsolideerde
jaarrekening in verband met de
afwijkingen voor kleine en middelgrote vennoot-
schappen en de openbaarmaking
van deze jaarrekening in ecu.

In de oorspronkelijke versie van de richtlijn op de jaarrekening van de vennootschappen (vierde richtlijn) van 25 juli 1978 werd voor de definitie van de kleine ondernemingen naar drie criteria verwezen :

- personeelsbestand werknemers : 50
- omzet : 2 miljoen ECU
- balanstotaal : 1 miljoen ECU

Bij de aanpassing van het Belgische recht aan deze richtlijn door de wet van 1 juli 1983, werden deze bedragen, omgerekend in Belgische frank, overgenomen in artikel 12, § 2 van de wet van 17 juli 1975.

De richtlijn 84/569/EEG van 27 november 1984 verhoogde het bedrag voor de omzet van 2.000.000 tot 3.200.000 ECU en voor het ba-

à 3.200.000 d'écus et celui relatif au total du bilan de 1.000.000 à 1.550.000 d'écus, les chiffres correspondants prévus à l'article 12, § 2 précités furent majorés respectivement à 145 et à 70 millions de francs belges, par l'arrêté royal du 16 janvier 1986.

La directive du 8 novembre 1990 a majoré une nouvelle fois les chiffres en cause, pour les porter à respectivement 4 millions et à 2 millions d'écus.

Dans la ligne de la politique adoptée par le Parlement en 1983 et par le Gouvernement en 1986, l'article 1er de l'arrêté qui vous est soumis, adapte dans les mêmes proportions les chiffres prévus par l'article 12, § 2 de la loi pour la définition des petites et moyennes entreprises. Les montants en Ecus sont, conformément à l'article 3 de la directive précitée, convertis en francs belges à la contre-valeur de l'Ecu à la date du 8 novembre 1990 (1 Ecu = 42,5550 francs belges), soit respectivement, en montants arrondis, 170 et 85 millions de francs.

*

* *

La majoration des critères prévus par la 4ème directive a, par l'effet d'une disposition de renvoi dans la septième directive, pour conséquence que sont majorés à due concurrence les seuils en deça desquels les entreprises sont, tant en régime organique qu'en vertu d'une disposition à caractère transitoire, exonérées de l'obligation d'établir des comptes consolidés.

Dans ce domaine aussi le Gouvernement propose, pour les motifs rappelés dans le rapport au Roi précédant l'arrêté du 6 mars 1990, de faire usage des facultés d'exemption autorisées par le droit européen en faveur des entreprises de moindre dimension.

lanstotaal van 1.000.000 tot 1.550.000 ECU. Bijgevolg werden de overeenstemmende bedragen in het voormelde artikel 12, § 2 respectievelijk verhoogd tot 145 en tot 70 miljoen Belgische frank door het koninklijk besluit van 16 januari 1986.

Door de richtlijn van 8 november 1990 werden de betrokken bedragen andermaal verhoogd tot respectievelijk 4 miljoen en 2 miljoen ECU.

In aansluiting bij het beleid van het Parlement in 1983 en van de Regering in 1986 past artikel 1 van het besluit dat U wordt voorgelegd de bedragen van artikel 12, § 2 van de wet voor de definitie van de kleine en middelgrote ondernemingen, verhoudingsgewijs aan. De bedragen in ECU worden, overeenkomstig artikel 3 van voornoemde richtlijn, in Belgische frank omgerekend in tegenwaarde ECU op datum van 8 november 1990 (1 ECU = 42,5550 Belgische frank), wat afgerond neerkomt op respectievelijk 170 en 85 miljoen frank.

*

* *

De verhoging van de door de vierde richtlijn vastgestelde criteria heeft, ingevolge een wijzigingsbepaling van de zevende richtlijn, een zelfde verhoging tot gevolg van de drempels tot waar de ondernemingen, zowel in het organieke stelsel als krachtens een overgangsbepaling, worden vrijgesteld van de verplichting om een geconsolideerde jaarrekening op te stellen.

De Regering stelt voor om ook op dit vlak de vrijstellingsmogelijkheden van het Europese recht ten voordele van de kleinere ondernemingen te benutten en verwijst hiervoor naar de motieven die reeds werden aangehaald in het verslag aan de Koning dat het besluit van 6 maart 1990 voorafgaat.

En conséquence, l'article 18 de l'arrêté qui Vous est soumis, adapte dans les mêmes proportions les chiffres prévus à l'article 9, § 1er de l'arrêté du 6 mars 1990 en deça desquels les entreprises sont exemptées de l'obligation de consolidation.

*

* *

Cette majoration des critères prévus à l'article 12, § 2 de la loi du 17 juillet 1975 s'appliquera automatiquement pour les dispositions légales ou réglementaires qui se réfèrent à ces critères. C'est le cas notamment en ce qui concerne l'article 64, § 2 des lois coordonnées sur les sociétés commerciales qui exonère les sociétés répondant à ces critères de l'obligation de nommer un commissaire-reviseur.

*

* *

L'article 4 de la directive sous rubrique permet aux Etats membres d'autoriser les entreprises à ne pas mentionner dans l'annexe les rémunérations accordées à leurs dirigeants lorsque ces indications permettent d'identifier la situation d'une personne déterminée.

Cet article vise l'ensemble des entreprises et pas seulement les petites entreprises.

La réglementation belge est, dès à présent, en conformité avec cette disposition qui confirme l'interprétation qui avait été retenue à l'époque par le Gouvernement belge en conformité avec l'avis formulé par le Conseil central de l'économie (état XIX de l'annexe aux comptes des grandes entreprises).

*

* *

L'article 5 de la directive modifie l'article 44 de la quatrième directive afin de permettre aux Etats membres d'exempter les petites sociétés de l'obligation de fournir dans l'annexe différentes informations prévues par la 4ème directive.

De bedragen van artikel 9, § 1 van het besluit van 6 maart 1990 tot waar de ondernemingen worden vrijgesteld van de verplichting tot consolidatie worden dan ook verhoudingsgewijs aangepast door artikel 18 van het besluit dat U wordt voorgelegd.

*

* *

Deze verhoging van de criteria van artikel 12, § 2 van de wet van 17 juli 1975 zal automatisch worden toegepast op de wettelijke of reglementaire bepalingen die betrekking hebben op deze criteria. Dit is met name het geval voor artikel 64, § 2 van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen dat de vennootschappen die aan deze criteria beantwoorden vrijstelt van de verplichting om een commissaris-revisor te benoemen.

*

* *

Op grond van artikel 4 van de richtlijn waarvan sprake, kunnen de Lid-Staten de ondernemingen toestaan om de bezoldiging voor hun leiders niet te vermelden in de toelichting wanneer deze gegevens kunnen worden herleid tot een welbepaalde persoon.

Dit artikel geldt niet enkel voor de kleine ondernemingen maar voor alle ondernemingen.

Vanaf heden is de Belgische reglementering in overeenstemming met deze bepaling die een bekrachtiging is van de wijze waarop de Belgische Regering dit destijds, in overeenstemming met het advies van de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven, had geïnterpreteerd (staat XIX van de toelichting bij de jaarrekening van de grote ondernemingen).

*

* *

Artikel 5 van de richtlijn wijzigt artikel 44 van de vierde richtlijn om de Lid-Staten toe te staan kleine ondernemingen van de verplichting te ontslaan in de toelichting een aantal door de vierde richtlijn voorgeschreven gegevens te vermelden.

Cette disposition ne requiert de l'avis du Gouvernement aucune adaptation du droit comptable belge.

En effet, la réglementation belge dispense déjà les petites et moyennes entreprises de fournir dans l'annexe à leurs comptes annuels certaines des informations exigées par les dispositions visées par l'article 5 de la directive ; les autres dispositions citées par l'article 5 n'ont pas été transposées en droit belge.

La seule faculté d'exemption non utilisée a trait aux mouvements des divers postes de l'actif immobilisé qui doivent en vertu de l'article 15 § 3, a) de la quatrième directive être indiqués dans le bilan ou dans l'annexe.

*

* *

L'article 6 de la directive autorise les Etats membres à permettre aux petites et moyennes sociétés de ne pas établir de rapport de gestion, pour autant, dans ce cas, que certaines informations à donner dans ce rapport soient reprises dans l'annexe. En vertu de cette disposition de la directive, la loi du 18 juillet 1991 modifiant les lois coordonnées sur les sociétés commerciales a, en son article 50 § 6 autorisé le Roi à modifier pour les petites et moyennes entreprises, le régime relatif à l'établissement du rapport de gestion.

*

* *

L'article 8 de la directive dispose que les comptes annuels peuvent, en plus de la publicité dans la monnaie en laquelle ils sont établis, être publiés en Ecus, en utilisant le taux de conversion à la date de clôture du bilan.

Il s'agit là d'une faculté qui s'ajoute à un régime obligatoire mais qui ne peut, en aucun cas, s'y substituer.

De Regering is van oordeel dat het Belgische boekhoudrecht ter zake niet hoeft te worden aangepast.

Krachtens de Belgische reglementering hoeven de kleine en middelgrote ondernemingen in de toelichting bij hun jaarrekening bepaalde gegevens die door artikel 5 van de richtlijn worden voorgeschreven, niet te vermelden ; de overige in artikel 5 bedoelde voorschriften werden niet omgezet in het Belgische recht.

De enige vrijstellingsmogelijkheid die niet werd benut slaat op de mutaties van de verschillende posten van de vaste activa, die op grond van artikel 15, § 3 a) van de vierde richtlijn in de balans of in de toelichting moeten worden vermeld.

*

* *

Op grond van artikel 6 van de richtlijn kunnen de Lid-Staten de kleine en middelgrote vennootschappen toestaan om geen jaarverslag op te stellen voor zover, in dit geval, bepaalde gegevens die in dit verslag moeten worden vermeld, zijn opgenomen in de toelichting. Krachtens deze bepaling van de richtlijn heeft de wet van 18 juli 1991 tot wijziging van de gecoördineerde wetten betreffende de handelsvennootschappen, in artikel 50, § 6 de Koning gemachtigd om, voor de kleine en middelgrote ondernemingen wijzigingen aan te brengen in de regeling inzake het opstellen van een jaarverslag.

*

* *

Artikel 8 van de richtlijn bepaalt dat de jaarrekening, naast de openbaarmaking in de munt waarin zij is opgesteld, ook in ECU mag worden openbaar gemaakt. De omrekening geschiedt op grond van de omrekeningskoers op balansdatum.

Dit is een bijkomende mogelijkheid, naast de verplichte regeling, maar mag die geenszins vervangen.

Suite à la suggestion formulée par le Conseil d'Etat, cette disposition de la directive fait l'objet d'une transposition expresse dans le droit belge (article 7). Pour éviter toutefois une interprétation restrictive, cet article étend cette faculté aux monnaies des Etats membres de l'Organisation pour la coopération et le développement économiques.

On relèvera toutefois que dans ce cas il s'agit de comptes qui fondamentalement restent des comptes en francs belges - convertis mécaniquement au cours de clôture en écus ou en une autre monnaie - et non des comptes pour lesquels la monnaie de référence est l'Ecu ou cette autre monnaie.

*

* *

Il peut arriver que la monnaie de référence pour les activités de l'entreprise soit l'écu ou une monnaie étrangère davantage que le franc belge ; dans un tel cas l'établissement des comptes annuels et consolidés en cette monnaie pourrait se justifier.

Une telle situation se présentera plus fréquemment dans les comptes consolidés que dans les comptes annuels.

C'est pourquoi, et bien que l'établissement des comptes consolidés en devises, alors que les comptes annuels de l'entreprise mère le sont en francs belges, peut altérer la comparaison entre ces deux approches, le Gouvernement estime souhaitable, dans le contexte d'internationalisation des activités, de permettre l'établissement de comptes consolidés en écus ou en une monnaie étrangère, pour autant que le choix de la monnaie en cause ne soit pas arbitraire, mais qu'elle soit objectivement la plus significative pour les opérations, pour les actifs et les passifs et pour les résultats de l'ensemble consolidé (article 20).

Zoals gesuggereerd door de Raad van State wordt deze bepaling uit de richtlijn uitdrukkelijk ingevoerd in het Belgisch recht (artikel 7). Om een restrictieve interpretatie te voorkomen wordt in dit artikel deze mogelijkheid uitgebreid tot de munten van de Lid-Staten van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling.

In dit geval gaat het niettemin fundamenteel nog altijd om jaarrekeningen die in Belgische frank zijn uitgedrukt - maar machinaal worden omgerekend tegen de slotkoers in ECU of in een andere vreemde munt - en niet om jaarrekeningen met als rekeneenheid de ECU of die andere vreemde munt.

*

* *

Het kan gebeuren dat de referentiemunt voor het bedrijf van de onderneming veeleer de ECU of een vreemde munt is dan de Belgische frank ; in dat geval kan het daarom verantwoord zijn de enkelvoudige en de geconsolideerde jaarrekening in die munt op te stellen.

Dat zal vaker het geval zijn voor de geconsolideerde dan voor de enkelvoudige jaarrekening.

Het feit dat de geconsolideerde jaarrekening in deviezen wordt opgesteld terwijl de jaarrekening van de moederonderneming is opgesteld in Belgische frank kan de vergelijking tussen beide methodes weliswaar scheef trekken maar niettemin acht de Regering het om voormelde redenen wenselijk om in het kader van de groeiende internationalisering van het bedrijfsleven toe te staan dat geconsolideerde jaarrekeningen in ECU of in een vreemde munt worden opgesteld voor zover de betrokken munt geen arbitraire keuze is maar de meest relevante munt voor de verrichtingen, voor de activa en de passiva en voor de resultaten van het geconsolideerde geheel (artikel 20).

II. Directive du Conseil 90/605-
/CEE du 8 novembre 1990 modi-
fiant la directive 78/660/CEE
et la directive 83/349/CEE
concernant respectivement les
comptes annuels et les comptes
consolidés, en ce qui concerne
leur champ d'application.

Cette directive étend le champ d'application des 4ème et 7ème directives aux sociétés en nom collectif et en commandite simple dont les associés indéfiniment responsables sont eux-mêmes des sociétés de capitaux (sociétés anonymes, sociétés privées à responsabilité limitée, sociétés en commandite par actions).

Lorsque leurs associés indéfiniment responsables sont eux-mêmes des sociétés de capitaux, les sociétés en nom collectif ou en commandite simple n'offrent en garantie aux tiers, outre leur patrimoine propre, que le patrimoine propre de leurs associés à responsabilité limitée. La responsabilité illimitée des associés de la société en nom collectif ou en commandite simple devient une responsabilité limitée au second degré.

Cette situation a été longuement examinée par le Parlement au cours de la discussion du projet devenu la loi du 1er juillet 1983, modifiant la loi du 17 juillet 1975. Elle a trouvé sa traduction, dans l'article 10, § 1er de l'arrêté royal du 12 septembre 1983. En vertu de cette disposition, ces entreprises sont tenues de publier leurs comptes, lorsqu'elles sont des grandes entreprises au sens de la loi comptable.

Compte tenu de l'inégalité de traitement et des disparités de concurrence résultant de la non applicabilité à ces sociétés des directives comptables précitées, le Conseil des Ministres de la CEE a décidé d'inclure celles-ci, quelle que soit leur taille, dans le champ d'application des directives en cause.

II. Richtlijn van de Raad 90/605-
/EEG van 8 november 1990 tot
wijziging van de richtlijnen
78/660/EEG en 83/349/EEG be-
treffende respectievelijk de
jaarrekening en de geconsoli-
deerde jaarrekening, ten aan-
zien van het toepassingsgebied
van deze richtlijnen.

Deze richtlijn breidt het toepassingsgebied van de vierde en de zevende richtlijnen uit tot vennootschappen onder firma en gewone commanditaire vennootschappen waarvan de onbeperkt aansprakelijke vennoten zelf kapitaalvennootschappen zijn (naamloze vennootschappen, besloten vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid, commanditaire vennootschappen op aandelen).

Wanneer de onbeperkt aansprakelijke vennoten zelf kapitaalvennootschappen zijn, is - naast hun eigen vermogen - het eigen vermogen van deze beperkt aansprakelijke vennoten de enige waarborg die de vennootschappen onder firma of de gewone commanditaire vennootschappen bieden aan derden. De onbeperkte aansprakelijkheid van de vennoten van de vennootschap onder firma of van de gewone commanditaire vennootschap wordt een beperkte aansprakelijkheid in tweede rang.

Deze situatie werd door het Parlement uitvoerig onderzocht tijdens de bespreking van het ontwerp dat de wet is geworden van 1 juli 1983 tot wijziging van de wet van 17 juli 1975. Zij werd verwoord in artikel 10, § 1 van het koninklijk besluit van 12 september 1983. Krachtens deze bepaling moeten deze ondernemingen hun jaarrekening openbaar maken wanneer het grote ondernemingen zijn in de zin van de boekhoudwet.

Aangezien voornoemde richtlijnen niet van toepassing waren op deze vennootschappen, leidde dit tot ongelijke behandeling en concurrentievervalsing. In die omstandigheid heeft de Europese Ministerraad beslist om het toepassingsgebied van de betrokken richtlijnen uit te breiden tot deze vennootschappen, ongeacht hun omvang.

La directive du 8 novembre 1990 laisse toutefois aux Etats membres le choix entre diverses solutions alternatives : soit imposer à ces sociétés la publication de leurs comptes annuels - et éventuellement de leurs comptes consolidés -, soit permettre ou imposer la publication de leurs comptes par la ou les sociétés garantes, soit permettre ou imposer l'inclusion des comptes de la société en cause dans les comptes consolidés de la ou des sociétés garantes.

Le Gouvernement est d'avis que, sans préjudice de l'obligation faite aux sociétés constituées sous une de ces formes, qui sont des grandes entreprises, de publier leurs comptes en vertu de l'article 10 de l'arrêté royal précité du 12 septembre 1983, il s'indique, en l'espèce, de reporter cette liberté de choix sur les entreprises en cause.

C'est ce que prévoient les articles 9, 5° et 10, 3° du projet, respectivement pour les grandes entreprises, d'une part, les petites et moyennes entreprises, d'autre part. Ces articles prévoient la publication des comptes de la société garantie en annexe des comptes de la société garante sauf si les comptes de la société garantie font l'objet d'une publicité distincte dans les formes légales ou sont compris dans les comptes consolidés de l'entreprise garante.

Par ailleurs, conformément à l'article 1er, paragraphe 2 de la directive susvisée, les articles 9, 5° et 10, 3° prévoient la mention dans l'annexe des comptes annuels de la société garante, des entreprises dont elle garantit les engagements en qualité d'associé indéfiniment responsable.

Aucune modification n'est requise pour assurer l'application de l'obligation de consolidation à ces sociétés en nom collectif ou en commandite simple vu qu'elles sont déjà incluses - sous réserve des exceptions prévues par l'arrêté du 6 mars 1990 - dans le champ d'application de celui-ci.

De richtlijn van 8 november 1990 laat de Lid-Staten de keuze tussen verschillende alternatieve mogelijkheden evenwel : hetzij deze vennootschappen verplichten hun jaarrekening - en eventueel ook hun geconsolideerde jaarrekening - openbaar te maken, hetzij toestaan of verplichten dat hun jaarrekening wordt openbaar gemaakt door de waarborg-verlenende vennootschap(pen), hetzij toestaan of verplichten dat de jaarrekening van de betrokken vennootschap zou worden opgenomen in de geconsolideerde jaarrekening van de waarborg-verlenende vennootschap(pen).

De Regering is van oordeel dat, onverminderd de verplichting voor de vennootschappen die in één van deze vormen zijn opgericht en grote ondernemingen zijn om hun jaarrekening openbaar te maken krachtens artikel 10 van het voornoemde koninklijk van 12 september 1983, de betrokken ondernemingen hier zelf een keuze moeten maken.

Dit wordt dan ook zo geregeld in de artikelen 9, 5° en 10, 3° van het ontwerp, respectievelijk voor de grote en voor de kleine en middelgrote ondernemingen. Deze artikelen stellen dat de jaarrekening van de gewaarborgde vennootschap moet worden openbaar gemaakt als bijlage bij de jaarrekening van de waarborg-verlenende vennootschap, behalve wanneer de jaarrekening van de gewaarborgde vennootschap afzonderlijk wordt openbaar gemaakt in de wettelijk bepaalde vorm of wanneer deze is opgenomen in de geconsolideerde jaarrekening van de waarborg-verlenende onderneming.

Overeenkomstig artikel 1, paragraaf 2 van voornoemde richtlijn, stellen de artikelen 9, 5° en 10, 3° bovendien dat de waarborg-verlenende vennootschap in de toelichting bij haar jaarrekening de ondernemingen moet vermelden waarvan zij de verplichtingen waarborgt in haar hoedanigheid van onbeperkt aansprakelijke vennoot.

Om de consolidatie verplicht te stellen voor vennootschappen onder firma of gewone commanditaire vennootschappen is er geen wijziging nodig aangezien deze vennootschappen reeds onder toepassing vallen van het besluit van 6 maart 1990, tenzij anders bepaald.

III. Directive 89/666/CEE du 21 décembre 1989 concernant la publicité des succursales créées dans un Etat membre par certaines formes de sociétés relevant du droit d'un autre Etat.

Cette directive concerne la publicité des actes et des comptes des entreprises établissant une succursale ou un siège d'opération dans un Etat membre au départ d'un autre Etat membre ou d'un Etat tiers.

La transposition de cette directive devra être réalisée pour l'essentiel par une modification des lois coordonnées sur les sociétés commerciales, plus particulièrement de l'article 198 de celles-ci.

La transposition de cette directive concerne les arrêtés d'exécution de la loi comptable en ce que :

- quant aux sociétés relevant d'un autre Etat membre, elle limite la publicité relative aux comptes annuels aux comptes de la société considérée dans son ensemble et interdit dès lors dorénavant aux Etats membres d'exiger des comptes distincts relatifs à la seule succursale (article 3) ;
- quant aux sociétés relevant d'Etats tiers, elle ne permet d'exiger la publication des comptes de la succursale que si les comptes de la société considérée dans son ensemble, ne sont pas établis en conformité avec la 4ème directive (article 9).

Eu égard à ces dispositions, l'arrêté supprime en son article 15, par une modification de l'article 10 de l'arrêté du 12 septembre 1983, d'exécution de la loi comptable, toute exigence relative à la publicité des comptes de succursales établies en Belgique, sous réserve des dispositions particulières applicables aux établissements de crédit.

III. Richtlijn 89/666/EEG van 21 december 1989 betreffende de openbaarmakingsplicht voor in een Lid-Staat opgerichte bijkantoren van vennootschappen die onder het recht van een andere Staat vallen.

Deze richtlijn gaat over de openbaarmaking van akten en jaarrekeningen van ondernemingen die een bijkantoor of een centrum van werkzaamheden hebben opgericht in een Lid-Staat, vanuit een andere Lid-Staat of een derde Staat.

De omzetting van deze richtlijn zal hoofdzakelijk neerkomen op een wijziging van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen, voornamelijk van artikel 198.

De omzetting van deze richtlijn heeft ook een weerslag op de uitvoeringsbesluiten van de boekhoudwet aangezien zij :

- voor de vennootschappen die onder het recht van een andere Lid-Staat vallen, de openbaarmaking van de jaarrekening beperkt tot de jaarrekening van de vennootschap in haar geheel beschouwd en dus voortaan verbiedt dat de Lid-Staten een afzonderlijke jaarrekening zouden eisen van het bijkantoor (artikel 3) ;
- voor de vennootschappen die onder het recht van een derde Staat vallen, slechts een openbaarmakingverplichting toestaat voor de jaarrekening van het bijkantoor wanneer de jaarrekening van de vennootschap in haar geheel beschouwd niet is opgesteld overeenkomstig de vierde richtlijn (artikel 9).

Gelet op deze bepalingen schrapt artikel 15 van het besluit, door een wijziging van artikel 10 van het uitvoeringsbesluit van 12 september 1983 van de boekhoudwet, elke openbaarmakingsverplichting voor jaarrekeningen van de in België gevestigde bijkantoren, onder voorbehoud van de specifieke bepalingen voor kredietinstellingen.

Il n'a pas paru souhaitable d'introduire en ce qui concerne cette exigence, la distinction, autorisée par la directive, entre entreprises de la Communauté et entreprises extracommunautaires. La vérification de la condition mise par cette distinction - la conformité des comptes en cause avec la 4ème directive - poserait en effet des difficultés d'application et de vérification considérables.

Il y a lieu de relever que la directive ne concerne que l'exigence de publicité des comptes des succursales et sièges d'opérations. Il en découle que ces succursales et sièges d'opérations doivent continuer à tenir une comptabilité distincte et à établir des états comptables distincts, selon les règles déposées dans la loi du 17 juillet 1975 et dans ses arrêtés d'exécution, pour les opérations et éléments de patrimoine et de résultats qui se rattachent à cette succursale ou à ce siège d'exploitation. La suppression de la publication des comptes relatifs à la succursale n'a pas d'avantage de conséquences sur l'information à donner au Conseil d'entreprise de cette succursale au sujet des opérations et de la situation de celle-ci, en vertu de l'arrêté royal du 27 novembre 1973.

A l'occasion de la transposition de cette directive, le Gouvernement a examiné si les sièges d'opérations ou succursales où aucune activité industrielle, commerciale ou financière autonome n'est exercée doivent rester inclus dans le champ d'application des arrêtés relatifs aux comptes annuels et au plan comptable minimum normalisé. Après examen, le Gouvernement opine pour la négative.

En conséquence, les articles 2 et 12 excluent du champ d'application de ces arrêtés les succursales et sièges d'opération en Belgique d'entreprises étrangères, lorsque ceux-ci n'ont pas de produits propres liés à la vente de biens ou à la prestation de services à des tiers ou à des biens livrés ou à des services prestés à l'entreprise étrangère dont ils relèvent, et dont les charges de fonctionnement sont entièrement supportées par cette dernière.

In dit verband leek het niet wenselijk om het door de richtlijn toegestane onderscheid in te voeren tussen ondernemingen van de Gemeenschap en ondernemingen buiten de Gemeenschap. Nagaan of aan de aan dit onderscheid verbonden voorwaarde is voldaan - namelijk of de betrokken jaarrekeningen stroken met de vierde richtlijn - zou immers heel wat toepassings- en controlemoelijkheden opleveren.

Aan te stippen valt dat de richtlijn enkel slaat op de openbaarmakingsverplichting voor jaarrekeningen van bijkantoren en centra van werkzaamheden. Bijgevolg moeten deze bijkantoren en centra van werkzaamheden een afzonderlijke boekhouding blijven voeren en een afzonderlijke jaarrekening blijven opstellen volgens de regels van de wet van 17 juli 1975 en haar uitvoeringsbesluiten, voor de verrichtingen, vermogensbestanddelen en resultaten die betrekking hebben op dit bijkantoor of op dit centrum van werkzaamheden. Het feit dat de rekeningen over het bijkantoor niet langer moeten worden openbaar gemaakt heeft evenmin gevolgen voor de informatie die krachtens het koninklijk besluit van 27 november 1973 aan de ondernemingsraad van dit bijkantoor moet worden verstrekt omtrent zijn verrichtingen en zijn positie.

Bij de omzetting van deze richtlijn in het Belgische recht, is de Regering nagegaan of de besluiten op de jaarrekening en het algemeen rekeningenstelsel nog langer moeten gelden voor de centra van werkzaamheden of de bijkantoren zonder autonoom industrieel, commercieel of financieel bedrijf. Na onderzoek is de Regering van oordeel dat dit niet langer nodig is.

Bijgevolg worden de in België gevestigde bijkantoren en centra van werkzaamheden van buitenlandse ondernemingen door de artikelen 2 en 12 weggelaten uit het toepassingsgebied van deze besluiten wanneer zij geen eigen opbrengsten hebben uit verkoop van goederen of dienstverlening aan derden dan wel uit geleverde goederen of gepresteerde diensten aan de onderneming waarvan zij afhangen, en waarvan de werkingskosten volledig door deze laatste worden gedragen.

La loi du 20 juillet 1991 portant des dispositions sociales et diverses a introduit, parmi les sociétés coopératives, une distinction selon que la responsabilité de leurs associés est illimitée ou limitée, et a soumis explicitement celles à responsabilité limitée, en matière de comptes annuels, au régime prévu par les lois sur les sociétés, pour les sociétés de capitaux.

En conséquence, l'article 15 de l'arrêté soumet les sociétés coopératives à responsabilité illimitée, non plus au régime prévu pour les sociétés de capitaux mais au régime prévu à l'article 10 de l'arrêté royal du 12 septembre 1983 pour les sociétés en nom collectif et pour les sociétés en commandite simple. Elles ne seront, dès lors, plus tenues de publier leurs comptes que si elles constituent une grande entreprise au sens de l'article 12 de la loi comptable et si elles comptent parmi leurs associés des sociétés ou autres personnes morales.

IV. Implications sous l'angle du droit comptable de la loi du 22 décembre 1989.

a) Impôts différés

La loi du 22 décembre 1989 a modifié sensiblement le régime de taxation, au regard du code des impôts sur le revenu, des plus-values réalisées, au cours de la vie de l'entreprise, sur les immobilisations incorporelles et corporelles. Sous condition de réinvestissement du prix de réalisation et de maintien de la plus-value dans le patrimoine de l'entreprise, les entreprises peuvent opter pour un étalement de la taxation de la plus-value au rythme de l'amortissement des immobilisations acquises en emploi.

La loi précitée a simultanément introduit à titre transitoire un régime optionnel d'étalement de la taxation des plus-values réalisées sur titres de la

De wet van 20 juli 1991 houdende sociale en diverse bepalingen heeft bij de coöperatieve vennootschappen een onderscheid ingevoerd op basis van de onbeperkte of beperkte aansprakelijkheid van hun vennoten en heeft de coöperatieve vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid, wat hun jaarrekening betreft, onderworpen aan de door de vennootschapswet ingevoerde regeling voor de kapitaalvennootschappen.

Bijgevolg onderwerpt artikel 15 van het besluit de coöperatieve vennootschappen met onbeperkte aansprakelijkheid niet langer aan de regeling voor kapitaalvennootschappen maar aan de regeling van artikel 10 van het koninklijk besluit van 12 september 1983, voor vennootschappen onder firma en voor de gewone commanditaire vennootschappen. Zij zullen derhalve niet meer verplicht zijn hun jaarrekening openbaar te maken tenzij zij een grote onderneming zijn in de zin van artikel 12 van de boekhoudwet en wanneer er onder hun vennoten vennootschappen of andere rechtspersonen zijn.

IV. Gevolgen van de wet van 22 december 1989 ten aanzien van het boekhoudrecht.

a) Uitgestelde belastingen.

De wet van 22 december 1989 heeft, ten aanzien van het Wetboek van de inkomstenbelastingen aanzienlijke wijzigingen aangebracht in het stelsel van de meerwaarden die tijdens het bestaan van de onderneming worden gerealiseerd op immateriële en materiële vaste activa. Op voorwaarde dat het bij de realisatie verkregen bedrag opnieuw wordt geïnvesteerd en dat de meerwaarde in het vermogen van de onderneming blijft behouden, mogen de ondernemingen de belasting op de meerwaarde gelijkmatig spreiden met de afschrijving van de verworven vaste activa die opnieuw in gebruik zijn genomen.

Vornoemde wet heeft tegelijkertijd als overgangsmaatregel een optionele regeling ingevoerd voor de spreiding van de belasting op de meerwaarden die

dette publique belge émis avant le 31 décembre 1989 et détenus depuis plus de 5 ans par l'entreprise.

Il en résulte que si une entreprise opte pour le régime de taxation différée, elle subira la majeure partie voire la totalité des impôts afférents à la plus-value réalisée au cours d'une année déterminée, au cours d'exercices ultérieurs et son patrimoine sera grevé d'une dette fiscale qui, tout en n'étant pas immédiatement certaine ni liquide, le deviendra toutefois au cours des années subséquentes, sauf intervention d'éléments extrinsèques, telles que l'existence ou la survenance de pertes fiscales.

Il paraît nécessaire de tenir compte dans les schémas des comptes annuels de cette situation nouvelle et de la nécessité de mentionner ces impôts différés sous un poste séparé, distinct des fonds propres et des dettes.

Simultanément il a paru souhaitable, eu égard au régime similaire, sous l'angle fiscal, des subsides en capital afférents aux immobilisations amortissables, de classer sous cette même rubrique "impôts différés" les charges fiscales afférentes à ces subsides, qui grèveront l'entreprise, conformément à l'article 25bis, § 2 du Code des impôts sur le revenu, au rythme de l'amortissement des immobilisations en cause. Dorénavant, les subsides en capital obtenus des pouvoirs publics seront ventilés entre la rubrique "subsides en capital" figurant sous les capitaux propres d'une part, la rubrique "impôts différés" d'autre part, de sorte que le bilan donnera une vue plus correcte de la consistance des fonds propres de l'entreprise.

Par souci de clarté, l'affectation à la rubrique "impôts différés" est limitée aux impôts reportés en exécution des dispositions précitées, à savoir les articles 25bis, § 2, 32, sexies et 445 bis du Code des impôts sur le revenu ainsi qu'aux impôts étrangers différés de même nature.

Tel est l'objet des articles 6, 9, 1°, 2° et 3°, 10, 1° et 2°, 11, 3° à 6° et 13 de l'arrêté.

zijn gerealiseerd op effecten van de Belgische openbare schuld die zijn uitgegeven vóór 31 december 1989 en die de onderneming reeds meer dan 5 jaar bezit.

Wanneer een onderneming voor de regeling van de uitgestelde belasting opteert, zal de belasting op de meerwaarde die tijdens een bepaald boekjaar werd gerealiseerd dan ook grotendeels of zelfs integraal ten laste komen van latere boekjaren. Aldus wordt het vermogen van de onderneming bezwaard met een belastingschuld die, hoewel geen onmiddellijk vaststaande noch liquide schuld, wel zal komen vast te staan in de loop van de volgende jaren tenzij er externe factoren bestaan of optreden zoals fiscale verliezen.

Het blijkt noodzakelijk om in de jaarrekeningschema's rekening te houden met deze nieuwe situatie en met de noodzaak om deze uitgestelde belastingen in een afzonderlijke post te boeken die niet onder het eigen vermogen noch onder de schulden valt.

Aangezien voor kapitaal-subsidies voor afschrijfbaar vast activa een analoge fiscale regeling geldt, leek het ook wenselijk de belasting op die subsidies die overeenkomstig artikel 25bis, § 2 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen gelijkmatig met de afschrijving van de betrokken vast activa ten laste komen van de onderneming, meteen ook onder deze zelfde post "uitgestelde belastingen" op te nemen. Voortaan zullen de van overheidswege verkregen kapitaalsubsidies worden uitgesplitst tussen enerzijds de post "kapitaalsubsidies" die behoort tot het eigen vermogen en anderzijds de post "uitgestelde belastingen" zodat de balans een juister beeld zal geven van de samenstelling van het eigen vermogen van de onderneming.

Voor de duidelijkheid zullen onder de post "uitgestelde belastingen" enkel de belastingen worden opgenomen die werden overgedragen met toepassing van de voornoemde bepalingen, met name de artikelen 25bis, § 2, 32, sexies en 445bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen en de uitgestelde buitenlandse belastingen van dezelfde aard.

Dit wordt geregeld in de artikelen 6, 9, 1°, 2° en 3°, 10, 1° en 2°, 11, 3° tot 6° en 13 van het besluit.

En ce qui concerne les comptes consolidés, la définition restrictive susvisée des impôts différés ne peut être retenue, au regard de l'article 40 de l'arrêté du 6 mars 1990, qui reprend le dispositif de l'article 29, § 4 de la septième directive, aux termes duquel il doit être tenu compte dans les états consolidés des latences fiscales, dans la mesure où il est probable qu'il en résultera pour une des entreprises consolidées une charge effective dans un avenir prévisible. Les articles 21 et 24 de l'arrêté concrétisent sous l'angle du schéma du bilan et des définitions, cette exigence de la septième directive.

*

* *

L'estimation du montant des impôts différés à inscrire au passif du bilan, lors de l'obtention du subside ou de la réalisation de la plus-value, comme ultérieurement, peut poser des problèmes d'évaluation délicats, principalement lorsque la taxation effective est échelonnée sur une période fort longue.

Pour rencontrer ces difficultés, le texte de l'arrêté consacre comme méthode de base, au départ, c'est-à-dire au moment où le subside ou la plus-value réalisée est acté, l'estimation au montant normal de la taxation qui aurait frappé le subside ou la plus-value, si elle n'avait pas été différée.

Par la suite, ces impôts différés sont réduits au rythme de la réduction des subsides en capital auxquels ils sont afférents ou de l'inclusion dans le résultat imposable des plus-values en cause.

A cette approche de base, le texte apporte un correctif, visant à tenir compte de la charge fiscale effective probable, d'une part, à l'origine, si par l'effet de réductions ou d'immunisations, il est probable que dans un avenir prévisible, la charge fiscale effective sera moindre, d'autre

Voor de geconsolideerde jaarrekening is de voormelde restrictieve definitie van de uitgestelde belastingen niet dienstig ten aanzien van artikel 40 van het besluit van 6 maart 1990 dat de bepaling overneemt van artikel 29, § 4 van de zevende richtlijn, namelijk dat in de geconsolideerde staten rekening moet worden gehouden met de latente belastingen voor zover mag worden aangenomen dat daaruit voor één van de geconsolideerde ondernemingen in de nabije toekomst inderdaad kosten zullen voortvloeien. De artikelen 21 en 24 van het besluit geven concreet gestalte aan dit vereiste van de zevende richtlijn wat het schema van de balans en de omschrijvingen betreft.

*

* *

De raming van het bedrag van de uitgestelde belastingen die aan passiefzijde van de balans moeten worden geboekt, kan, zowel wanneer de subsidie wordt verkregen of de meerwaarde gerealiseerd als achteraf, delicate waardeeringsproblemen doen rijzen, vooral wanneer de effectieve belasting wordt gespreid over een bijzonder lange periode.

Om dergelijke moeilijkheden op te vangen schrijft de tekst van het besluit als basismethode voor dat bij de aanvang, met andere woorden, op het ogenblik waarop de subsidie of de gerealiseerde meerwaarde wordt geboekt, de raming geschiedt tegen het normale bedrag van de belasting die op de subsidie of de meerwaarden zou zijn geheven, mocht die niet zijn uitgesteld.

Vervolgens worden deze uitgestelde belastingen afgeboekt, gelijkmatig met de afboeking van de kapitaalsubsidies waarop zij slaan, of met de opnemings van de betrokken meerwaarden in het belastbaar resultaat.

De tekst brengt een correctie aan in deze basisbenadering om rekening te houden met de vermoedelijke effectieve belasting, enerzijds, bij de oorsprong, indien als gevolg van belastingvermindering of -vrijstelling, de effectieve belasting in een nabije toekomst lager zal zijn, ander-

part, ultérieurement, si à la suite d'une modification de la situation fiscale de l'entreprise, le montant effectif de la charge fiscale afférente dans un avenir prévisible à ces subsides et plus-values s'écarte sensiblement du montant figurant au passif. De telles corrections ne doivent être opérées que pour des montants significatifs, c.-à-d. au cas où, à défaut de correction, le montant figurant au passif au titre d'impôts différés s'avérerait inductif en erreur. Par ailleurs, il est évident que la prise en compte d'une charge fiscale effective estimée à un montant moindre ne pourra être effectuée que dans le respect du principe de prudence.

Les ajustements ultérieurs du montant des impôts différés afférents aux subsides en capital seront imputés directement au poste "subsides en capital". Les ajustements ultérieurs du montant des impôts différés afférents aux plus-values réalisées seront imputés directement au poste "Réserves immunisées".

b) Prise en résultats du rendement actuariel de titres à revenu fixe

La modification du régime fiscal des plus-values réalisées sur titres à revenu fixe, introduite par la loi précitée du 22 décembre 1989, lève - du moins pour les titres autres que les titres de la dette publique belge émis avant le 31 décembre 1989 - le principal obstacle fiscal à une prise en résultats du revenu de ces titres sur la base de leur rendement actuariel calculé en fonction de leur valeur d'acquisition et non sur la base de leur seul rendement facial. Précédemment en effet, la prise en résultat du rendement actuariel de titres dont la valeur d'acquisition était inférieure à leur valeur de remboursement, avait pour effet de faire perdre à l'entreprise qui les détenait et à due concurrence, le bénéfice du taux de taxation réduit ou de l'immunité fiscale attaché à certaines plus-values réalisées.

zijds, achteraf, indien als gevolg van een wijziging in de fiscale toestand van de onderneming, het effectieve bedrag van de belasting die in de nabije toekomst voor deze subsidies en meerwaarden zal zijn verschuldigd, sterk verschilt van het bedrag dat voorkomt aan passiefzijde. Dergelijke correcties hoeven slechts te worden doorgevoerd voor betekenisvolle bedragen, met andere woorden, wanneer het bedrag aan passiefzijde voor uitgestelde belastingen misleidend zou kunnen zijn, mocht het niet worden gecorrigeerd. Overigens is het zo dat een effectieve geraamde belasting slechts met naleving van het voorzichtigheidsbeginsel tegen een geringer bedrag in resultaat mag worden genomen.

Latere aanpassingen van het bedrag van de uitgestelde belastingen op de kapitaalsubsidies zullen rechtstreeks worden toegerekend aan de post "kapitaalsubsidies". Latere aanpassingen van het bedrag van de uitgestelde belastingen op gerealiseerde meerwaarden zullen rechtstreeks worden toegerekend aan de post "Belastingvrije reserves".

b) Inresultaatneming van het actuariële rendement van vastrentende effecten.

De wijziging in het fiscale stelsel voor gerealiseerde meerwaarden op vastrentende effecten door voornoemde wet van 22 december 1989 neemt - althans voor andere effecten dan bewijzen van de Belgische openbare schuld die zijn uitgegeven vóór 31 december 1989 - de voornaamste fiscale hinderpaal weg voor een inresultaatneming van de opbrengst van deze effecten op grond van hun actuariële rendement dat werd berekend in functie van hun aanschaffingswaarde en niet uitsluitend op grond van hun nominale rendement. Vroeger had de inresultaatneming van het actuariële rendement van effecten met een lagere aanschaffingswaarde dan de terugbetalingswaarde inderdaad tot gevolg dat de onderneming die deze effecten bezat geen aanspraak kon maken op een lagere aanslagvoet of belastingvrijdom voor bepaalde gerealiseerde meerwaarden.

La modification du régime fiscal permet de faire coïncider l'approche sous l'angle comptable avec l'approche sous l'angle financier qui est celle de l'entreprise au moment où elle opère ce placement ou acquiert les titres. La prise en résultats sur la base du rendement actuariel aura également pour effet de ne pas traiter différemment dans les comptes des titres ayant un rendement actuariel identique mais résultant d'une combinaison différente de valeur d'acquisition et d'intérêt facial. Elle éliminera également certains à coups artificiels dans les résultats des entreprises.

La modification proposée a pour effet que l'écart entre la valeur d'acquisition et la valeur de remboursement est considérée comme un intérêt (positif ou négatif) payable à terme venant en augmentation ou en diminution de l'intérêt facial. A cet effet, cet écart est converti en intérêt (positif ou négatif) annuel. Cette modification concerne tant les emprunts productifs d'un intérêt annuel que les emprunts dont le rendement est, en vertu des conditions d'émission, constitué exclusivement par la différence entre le prix d'émission et la valeur de remboursement.

Concrètement, cette modification se traduira en termes de résultats par la prise en compte du rendement actuariel, calculé sur base de la valeur d'acquisition. En contrepartie, la valeur d'acquisition des titres ou placements en cause sera adaptée (annuellement au moins) par voie de majoration (si la valeur d'acquisition est inférieure à la valeur de remboursement), par la voie de diminution (dans l'hypothèse inverse), à concurrence de la différence entre le rendement calculé sur base actuarielle et le rendement facial.

L'application de cette règle s'opère, en vertu même du début de l'article 27bis, sans préjudice du régime des réductions de valeur tel qu'il est organisé par les articles 29 § 2, alinéa 2, 31 alinéas 2 à 4 et 19, alinéa 6 de l'arrêté du 8 octobre 1976.

Door de wijziging in het belastingstelsel kan de boekhoudkundige benadering in overeenstemming worden gebracht met de financiële en derhalve bedrijfseconomische benadering op het ogenblik dat de onderneming deze belegging verricht of de effecten verwerft. Als gevolg van de inresultaatneming op grond van het actuariële rendement zullen effecten met een zelfde actuariële rendement dat echter voortvloeit uit een andere combinatie van aanschaffingswaarde en nominale rente, voortaan niet meer anders worden verwerkt in de jaarrekening. Tevens zullen bepaalde artificiële onregelmatigheden in de resultaten van de onderneming kunnen worden weggewerkt.

Als gevolg van de voorgestelde wijziging zal het verschil tussen de aanschaffingswaarde en de terugbetalingswaarde worden beschouwd als een (positieve of negatieve) op termijn betaalbare rente die de nominale rente zal vermeerderen of verminderen. Daartoe zal dit verschil worden omgerekend in een (positieve of negatieve) jaarlijkse rente. Deze wijziging geldt zowel voor leningen die een jaarlijkse rente opleveren als voor leningen met een rendement dat, overeenkomstig de uitgiftevoorwaarden, uitsluitend voorkomt uit het verschil tussen de uitgifteprijs en de terugbetalingswaarde.

Concreet gezien komt deze wijziging op het vlak van het resultaat neer op de inresultaatneming van het actuariële rendement dat is berekend op basis van de aanschaffingswaarde. Daartegenover staat dat de aanschaffingswaarde van de betrokken effecten of beleggingen (ten minste jaarlijks) zal worden aangepast door een verhoging (als de aanschaffingswaarde lager is dan de terugbetalingswaarde), door een vermindering (in de tegenovergestelde hypothese) ten belope van het verschil tussen het rendement dat is berekend op actuariële basis en het nominale rendement.

Krachtens artikel 27bis in limine, geschiedt de toepassing van deze regel onverminderd de regeling inzake waardeverminderingen opgezet door de artikelen 29, § 2, tweede lid, 31, tweede tot vierde lid en 19, 6° lid van het besluit van 8 oktober 1976.

L'adoption du taux actuariel et l'adaptation en conséquence de la valeur d'acquisition n'a toutefois pas paru devoir s'imposer lorsque ce mode de détermination du résultat et d'évaluation des placements en cause restent sans influence significative au regard du résultat de l'entreprise par rapport à la méthode consistant à maintenir le prix d'acquisition et à prendre en résultat le seul rendement facial.

La même approche est adoptée quant aux emprunts émis par l'entreprise en cause, ce qui implique que les primes de remboursement sur comptes ne sont plus portées à l'actif du bilan.

Simultanément il a paru opportun de préciser que pour la prise en résultats de l'escompte des créances et dettes à long terme il convient d'adopter la technique des intérêts composés.

Ces approches sont traitées dans l'article 4 qui modifie l'article 27bis de l'arrêté royal du 8 octobre 1976 ainsi que dans les articles 5, 9, 4° et 13, 2°, du présent arrêté. Une disposition à caractère transitoire introduite à l'article 8 vise à circonscrire l'application obligatoire du régime nouveau aux titres à revenu fixe acquis et aux emprunts émis après le 31 décembre 1991.

V. "Sale and Lease Back"

Par convention dite de "sale and lease back" on entend l'opération par laquelle une entreprise, propriétaire d'une immobilisation corporelle, vend celle-ci à une entreprise tierce et simultanément, en retrouve l'usage par la conclusion d'un contrat de location-financement.

Ce type d'opération ne peut être envisagé que globalement car il serait artificiel de considérer qu'il y a deux conventions indépendantes l'une de l'autre alors qu'il y a en réalité une convention unique et que le prix consenti par l'acquéreur sera normalement reconstruit par la partie en capital incluse dans les redevances de location-financement.

De toepassing van de actuariële rentevoet en de dienovereenkomstige aanpassing van de aanschaffingswaarde leken evenwel niet vereist wanneer deze wijze van resultaatbepaling en waardering van de betrokken beleggingen, geen significante invloed heeft op het resultaat van de onderneming, in vergelijking met de methode waarbij de aanschaffingsprijs wordt gehandhaafd en enkel het nominale rendement in aanmerking wordt genomen.

De zelfde benadering geldt voor leningen die door de betrokken onderneming zijn uitgegeven, wat impliceert dat het disagio op rekeningen niet meer aan actiefzijde van de balans wordt geboekt.

Bij die gelegenheid leek het ook opportuun duidelijk te stellen dat de inresultaatneming van het disconto op langlopende vorderingen en schulden moet geschieden op basis van de techniek van de samengestelde interesten.

Deze benaderingen worden verwoord in artikel 4 dat artikel 27bis van het koninklijk besluit van 8 oktober 1976 wijzigt alsook in de artikelen 5, 9, 4° en 13, 2° van dit besluit. In artikel 8 is een overgangsbepaling ingevoegd die de verplichte toepassing van de nieuwe regeling beperkt tot de vastrentende effecten die zijn verworven en tot de leningen die zijn uitgeschreven, na 31 december 1991.

V. "Sale and lease back".

Onder "sale and lease back" overeenkomsten wordt de verrichting verstaan waarbij een onderneming een materieel vast actief waarvan zij eigenaar is, verkoopt aan een derde onderneming en tegelijkertijd het gebruik ervan terugkrijgt door een leasingcontract af te sluiten.

Dit soort verrichting moet als één geheel worden beschouwd. Het zou immers artificieel zijn om te stellen dat er twee van elkaar losstaande overeenkomsten zijn terwijl er in werkelijkheid één enkele overeenkomst is en de prijs die de koper heeft betaald normaal gezien zal worden wedersamengesteld door de kapitaalfractie die in de leasingtermijnen is begrepen.

Dans ce cas, il y a lieu de considérer que la plus-value liée à la cession a pour contrepartie une charge accrue au cours des exercices ultérieurs et que dès lors il n'y a pas, dans la réalité des choses, de plus-value réalisée. C'est pourquoi l'article 3 prévoit que dans ce cas, la plus-value constatée lors de la cession est portée en compte de régularisation au passif et incorporée chaque année au compte de résultats, proportionnellement à l'amortissement de l'immobilisation détenue en location-financement.

L'approche sous l'angle du droit comptable rejoint l'optique adoptée par le Code des impôts sur les revenus pour ces opérations.

Elle rattache toutefois la prise en résultats de la plus-value afférente à la vente du bien au rythme de l'amortissement du même bien pris en location-financement, alors que la législation fiscale autorise, depuis la loi du 22 décembre 1989, la prise en résultats de la plus-value du bien au rythme de l'amortissement d'un bien acquis au titre de remploi, qui peut être autre que celui pris en location-financement. Dans cette dernière optique toutefois l'unité économique que constitue l'opération de "sale and lease back" se trouve ignorée.

La même approche s'applique en cas de moins-value.

*

* *

La convention de "sale and lease back" ne constitue certes qu'un exemple d'une situation pouvant recevoir des applications multiples où plusieurs actes juridiques distincts font l'objet d'une convention unique ou de conventions à ce point interdépendantes qu'elles doivent être considérées comme ne constituant qu'une convention unique à laquelle les règles du droit civil en matière de qualification et d'interprétation des contrats - en particulier les articles 1156 et 1161 du Code civil - trouvent à s'appliquer. Le Gouvernement a chargé la Commission des normes comptables d'étudier ces questions, de même que les autres cas où un ré-

In dit geval moet men ervan uitgaan dat tegenover de aan de overdracht verbonden meerwaarde een kost staat die in de loop van de latere boekjaren toeneemt en dat er bijgevolg in werkelijkheid geen gerealiseerde meerwaarde is. Artikel 3 stelt dan ook dat, in dit geval, de bij de overdracht vastgestelde meerwaarde aan de passiefzijde in de overlopende rekeningen wordt geboekt en elk jaar in resultaat genomen naar verhouding van de afschrijving van het geleaste goed.

De boekhoudkundige benadering sluit aan bij de zienswijze van het Wetboek van de inkomstenbelastingen wat deze verrichtingen betreft.

De inresultaatneming van de meerwaarde uit de verkoop van het goed wordt hier evenwel gekoppeld aan het tempo waarin dat goed in leasing wordt afgeschreven, terwijl de belastingwetgeving sinds de wet van 22 december 1989 toestaat de meerwaarde van het goed in resultaat te nemen in de zelfde mate als de afschrijving van een als herbelegging verworven goed dat niet het geleaste goed is. In die laatste optiek komt evenwel de economische eenheid van de "sale and lease back" verrichting niet aan bod.

Dezelfde benadering geldt voor minderwaarden.

*

* *

De "sale-and-lease-back"-overeenkomst is uiteraard slechts één voorbeeld naast talrijke andere mogelijkheden in een situatie waarin verschillende afzonderlijke rechtshandelingen zijn opgenomen in één enkele overeenkomst dan wel in overeenkomsten die dermate onderling afhankelijk zijn van elkaar dat zij moeten worden beschouwd als één enkele overeenkomst waarop de civielrechtelijke regels inzake kwalificatie en interpretatie van overeenkomsten - inzonderheid de artikelen 1156 en 1161 van het burgerlijk wetboek - van toepassing zijn. De Regering heeft de Commissie voor Boekhoudkundige Normen opgedragen deze problematiek te

sultat accusé sur une opération ne constituerait pas un bénéfice effectivement réalisé au sens de l'article 31 de la 4ème directive, et de formuler le cas échéant un avis sur ces questions.

*
* * *

VI. Modifications à l'arrêté royal du 6 mars 1990 relatif aux comptes consolidés.

Consortium

Le Gouvernement a, à l'occasion de la transposition dans le droit belge de la septième directive du Conseil du 13 juin 1983 concernant les comptes consolidés, décidé d'introduire en droit comptable belge la notion de consortium (article 4) et l'obligation pour l'entreprise de droit belge se trouvant dans un consortium d'établir des comptes consolidés englobant les entreprises formant le consortium ainsi que leurs filiales (article 71).

Cette décision était motivée dans les termes suivants dans le rapport au Roi précédant l'arrêté du 6 mars 1990 :

"Dans la plupart des groupes de sociétés à structure verticale, le contrôle est concentré au niveau d'une société-mère. Dans ce cas, l'obligation de consolidation incombe tout naturellement à cette dernière.

Dans certains groupes de sociétés toutefois, le contrôle de l'ensemble est détenu par une ou plusieurs personnes physiques ou morales qui ne constituent pas des entreprises au sens de la loi comptable et auxquelles une obligation de consolidation ne peut dès lors être imposée. Par ailleurs, il arrive que des entreprises entre lesquelles il n'existe aucun lien de filiation, décident, plutôt que de fusionner, de se

onderzoeken, samen met de andere gevallen waar een resultaat uit een verrichting geen daadwerkelijk verwezenlijkte winst zou zijn in de zin van artikel 31 van de vierde richtlijn. Zij heeft de Commissie gevraagd om in voorkomend geval een advies uit te brengen ter zake,

*
* * *

VI. Wijzigingen in het koninklijk besluit van 6 maart 1990 op de geconsolideerde jaarrekening.

Consortium

Naar aanleiding van de omzetting in het Belgische recht van de zevende richtlijn van de Raad van 13 juni 1983 betreffende de geconsolideerde jaarrekening heeft de Regering beslist om het begrip consortium in te voeren in het Belgische boekhoudrecht (artikel 4) en om de onderneming naar Belgisch recht die deel uitmaakt van een consortium, te verplichten een geconsolideerde jaarrekening op te stellen waarin de ondernemingen worden opgenomen die het consortium vormen, evenals hun dochterondernemingen (artikel 71).

In het verslag aan de Koning dat het besluit van 6 maart 1990 voorafgaat, werd deze beslissing als volgt gemotiveerd :

"In de meeste vennootschapsgroepen met een verticale structuur berust de controle bij een moederonderneming. In casu valt de consolidatieverplichting uiteraard ten laste van laatstgenoemde.

In bepaalde vennootschapsgroepen is nochtans de controle aan het geheel in handen van één of meer natuurlijke of rechtspersonen die geen ondernemingen zijn in de zin van de boekhoudwet en waarvoor dan ook geen consolidatieverplichting geldt. Bovendien komt het voor dat ondernemingen waartussen geen affiliatieverband bestaat, veeleer dan te fusioneren, beslissen om krachtens een onderling gesloten

placer en vertu d'une convention passée entre elles, sous une direction commune.

La directive laisse aux Etats-membres la faculté de prescrire ou non, dans ces cas, l'établissement de comptes consolidés englobant les entreprises concernées. En l'espèce, le Gouvernement a estimé que dès lors que des sociétés se trouvent placées sous une direction unique on ne peut ignorer ce fait et qu'il s'indique dès lors de les inclure dans le champ de la consolidation."

Il est apparu en pratique que l'article 4 de l'arrêté royal du 6 mars 1990 ne traduisait pas exactement l'intention du Gouvernement; celui-ci a estimé dès lors opportun de remplacer le texte du premier paragraphe de l'article 4 qui définit le consortium, par le texte suivant qui prévoit qu'"il y a consortium lorsqu'une entreprise de droit belge visée à l'article 1er, alinéa 1er, 2° ou 3° de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises et une ou plusieurs entreprises de droit belge visées article 1er, alinéa 1er, 2° ou 3°, ou de droit étranger constituées sous une forme similaire, qui ne sont ni filiales l'une de l'autre ni filiales d'une même société commerciale ou à forme commerciale de droit belge ou étranger, sont placées sous une direction unique" (article 17).

La même adaptation de la définition du consortium est apportée dans l'arrêté du 8 octobre 1976 relatif aux comptes annuels (article 11, 2°).

*

* *

Publicité.

La loi du 18 juillet 1991 modifiant les lois coordonnées sur les sociétés a modifié le mode de publicité des comptes annuels en prévoyant notamment leur transmission à la Centrale des Bilans de la Banque Nationale de Belgique

overeenkomst, zich onder een centrale leiding te plaatsen.

De richtlijn biedt de Lid-Staten de mogelijkheid om in deze gevallen het opstellen van een geconsolideerde jaarrekening waarin de betrokken ondernemingen zijn opgenomen al dan niet voor te schrijven. In casu was de Regering van oordeel dat, zodra ondernemingen onder centrale leiding staan, zulks niet kan worden gevergd en dat het bijgevolg aangegeven is ze in de consolidatiekring op te nemen.

In de praktijk is gebleken dat artikel 4 van het koninklijk besluit van 6 maart 1990 de visie van de Regering niet helemaal nauwkeurig weergeeft. De Regering vond het dan ook opportuun om de tekst van de eerste paragraaf van artikel 4 met definitie van het consortium te vervangen door de volgende tekst die bepaalt dat "er sprake is van een consortium wanneer een onderneming naar Belgisch recht als bedoeld in artikel 1, eerste lid, 2° of 3° van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen en één of meer ondernemingen naar Belgisch recht als bedoeld in voormeld artikel 1, eerste lid, 2° of 3° of één of meer in gelijkaardige vorm opgerichte ondernemingen naar buitenlands recht die geen dochterondernemingen zijn van elkaar noch dochterondernemingen zijn van één en dezelfde handelsvennootschap of vennootschap met handelsvorm naar Belgisch of buitenlands recht, onder een centrale leiding staan" (artikel 17).

De definitie van consortium werd overeenkomstig gewijzigd in het besluit van 8 oktober 1976 met betrekking tot de jaarrekening (artikel 11, 2°).

*

* *

Bekendmaking.

De wet van 18 juli 1991 tot wijziging van de gecoördineerde wetten op de vennootschappen heeft de wijze van openbaarmaking van de jaarrekeningen gewijzigd, inzonderheid door te bepalen dat zij eerst moeten worden overgelegd

suiwie de leur envoi au greffe en remplacement de leur dépôt au greffe suivi de leur transmission à la Centrale des Bilans.

Les articles 18 et 23 visent à mettre le mode de publicité prévu par l'arrêté royal du 6 mars 1990 pour les comptes consolidés en concordance avec les dispositions nouvelles arrêtées pour les comptes annuels.

Le présent arrêté a été élaboré en collaboration avec la Commission des Normes Comptables et sur avis conforme de celle-ci.

En exécution de l'article 13, alinéa 2 de la loi du 17 juillet 1975, il a été transmis le 31 juillet 1991, pour avis au Conseil central de l'Economie. Dans son avis rendu le 16 octobre 1991, le Conseil central de l'Economie formule un certain nombre de suggestions - qui ont toutes été reprises dans l'arrêté - et approuve de façon unanime les propositions qu'il comporte.

Le texte de l'arrêté soumis à Votre Signature, tient compte de toutes les remarques et suggestions formulées par le Conseil d'Etat.

Nous avons l'honneur d'être,

Sire,

de Votre Majesté,
les très respectueux
et très fidèles serviteurs,

Le Ministre des Affaires économiques et du Plan,

W. CLAES

Le Ministre de la Justice et des Classes moyennes,

M. WATHELET

Le Ministre des Finances,

Ph. MAYSTADT

Le Secrétaire d'Etat aux Classes moyennes
et aux Victimes de la Guerre,

P. MAINIL

Le Secrétaire d'Etat aux Réformes institutionnelles,
chargé de la restructuration du Ministère des Travaux publics
et Secrétaire d'Etat aux Petites et Moyennes Entreprises,

J. DUPRE

aan de Balanscentrale van de Nationale Bank van België en vervolgens moeten worden overgezonden aan de griffie in plaats van eerst te worden neergelegd ter griffie en vervolgens aan de Balanscentrale te worden overgezonden.

De artikelen 18 en 23 hebben ten doel de wijze van openbaarmaking als geregeld door het koninklijk besluit van 6 maart 1990 voor de geconsolideerde jaarrekening in overeenstemming te brengen met de nieuwe regeling voor de jaarrekening.

Dit besluit werd opgesteld in samenwerking met en op eensluidend advies van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen.

Met toepassing van artikel 13, tweede lid van de wet van 17 juli 1975 werd dit op 31 juli 1991 ter advies voorgelegd aan de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven. In zijn advies van 16 oktober 1991 heeft de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven een aantal suggesties gedaan die integraal in het besluit zijn opgenomen en heeft de hierin vervatte voorstellen eensgezind goedgekeurd.

In de tekst van het besluit dat U ter ondertekening wordt voorgelegd, is rekening gehouden met alle opmerkingen en suggesties van de Raad van State.

Wij hebben de eer te zijn,

Sire,

Van Uwe Majesteit,
de zeer eerbiedige
en zeer getrouwe dienaars,

De Minister van Economische Zaken en van het Plan,

W. CLAES

De Minister van Justitie en van Middenstand,

M. WATHELET

De Minister van Financiën,

Ph. MAYSTADT

De Staatssecretaris voor Middenstand
en voor de Oorlogsslachtoffers,

P. MAINIL

De Staatssecretaris voor Institutionele Hervormingen,
belast met de herstructurering van het Ministerie van Openbare Werken
en Staatssecretaris voor de Kleine en Middelgrote Ondernemingen,

J. DUPRE

30 DECEMBRE 1991. — Arrêté royal modifiant l'article 12, § 2 de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises ainsi que certains arrêtés d'exécution de cette loi

BAUDOIN, Roi des Belges,

A tous, présents et à venir, Salut.

- Vu la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises ;
- Vu l'arrêté royal du 21 octobre 1975 portant création de la Commission des Normes Comptables ;
- Vu l'arrêté royal du 8 octobre 1976, relatif aux comptes annuels des entreprises, tel que modifié en dernier lieu par l'arrêté royal du 6 mars 1990 ;
- Vu l'arrêté royal du 12 septembre 1983 portant exécution de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises ;
- Vu l'arrêté royal du 12 septembre 1983 déterminant la teneur et la présentation d'un plan comptable minimum normalisé ;
- Vu l'arrêté royal du 6 mars 1990 relatif aux comptes consolidés des entreprises ;
- Vu la onzième directive du Conseil des Communautés européennes du 21 décembre 1989 concernant la publicité des succursales créées dans un Etat membre par certaines formes de sociétés relevant du droit d'un autre Etat (89/666/CEE) ;
- Vu la directive du Conseil des Communautés européennes du 8 novembre 1990 modifiant la directive 78/660/CEE sur les comptes annuels et la directive 83/349/CEE sur les comptes consolidés en ce qui concerne les dérogations en faveur des petites et moyennes sociétés ainsi que la publication des comptes en écus (90/604/CEE) ;

30 DECEMBER 1991. — Koninklijk besluit tot wijziging van artikel 12, § 2 van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen en van sommige uitvoeringsbesluiten van die wet

BOUDEWIJN, Koning der Belgen,

Aan allen die nu zijn en hierna wezen zullen, Onze Groot.

- Gelet op de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen ;
- Gelet op het koninklijk besluit van 21 oktober 1975 houdende oprichting van een Commissie voor Boekhoudkundige Normen ;
- Gelet op het koninklijk besluit van 8 oktober 1976 met betrekking tot de jaarrekening van de ondernemingen zoals laatstelijk gewijzigd bij het koninklijk besluit van 6 maart 1990 ;
- Gelet op het koninklijk besluit van 12 september 1983 tot uitvoering van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen ;
- Gelet op het koninklijk besluit van 12 september 1983 tot bepaling van de minimumindeling van een algemeen rekeningenstelsel ;
- Gelet op het koninklijk besluit van 6 maart 1990 op de geconsolideerde jaarrekening van de ondernemingen ;
- Gelet op de elfde richtlijn van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 21 december 1989 betreffende de openbaarmakingsplicht voor in een Lid-Staat opgerichte bijkantoren van vennootschappen die onder het recht van een andere Staat vallen (89/666/EEG) ;
- Gelet op de richtlijn van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 8 november 1990 tot wijziging van richtlijn 78/660/EEG betreffende de jaarrekening en van richtlijn 83/349/EEG betreffende de geconsolideerde jaarrekening in verband met de afwijkingen voor kleine en middelgrote vennootschappen en de openbaarmaking van deze jaarrekening in ecu (90/604/EEG) ;

Vu la directive du Conseil des Communautés européennes du 8 novembre 1990 modifiant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE concernant respectivement les comptes annuels et les comptes consolidés, en ce qui concerne leur champ d'application (90/605/CEE) ;

Vu l'avis de la Commission des Normes Comptables ;

Vu l'avis du Conseil Central de l'Economie ;

Vu l'avis du Conseil d'Etat ;

Sur la proposition de Notre Ministre des Affaires Economiques et du Plan, de Notre Ministre de la Justice et des Classes Moyennes, de Notre Ministre des Finances, de Notre Secrétaire d'Etat aux Classes Moyennes et aux Victimes de Guerre et de Notre Secrétaire d'Etat aux Réformes Institutionnelles, chargé de la restructuration du Ministère des Travaux Publics et Secrétaire d'Etat aux Petites et Moyennes Entreprises et de l'avis de Nos Ministres qui en ont délibéré en Conseil,

Nous avons arrêté et arrêtons :

Section I

Modification de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises

Article 1er

A l'article 12, § 2, alinéa 1er de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises, tel que modifié par la loi du 1er juillet 1983 et par l'arrêté royal du 16 janvier 1986, le chiffre 145 millions est remplacé par le chiffre 170 millions et le chiffre 70 millions par le chiffre 85 millions.

Gelet op de richtlijn van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 8 november 1990 tot wijziging van de richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG betreffende respectievelijk de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening, ten aanzien van het toepassingsgebied van deze richtlijn (90/605/EEG) ;

Gelet op het advies van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen;

Gelet op het advies van de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven ;

Gelet op het advies van de Raad van State ;

Op de voordracht van Onze Minister van Economische Zaken en het Plan, van Onze Minister van Justitie en van Middenstand, van Onze Minister van Financiën, van Onze Staatssecretaris voor Middenstand en voor de Oorlogsslachtoffers en van Onze Staatssecretaris voor Institutionele Hervormingen, belast met de herstructurering van het Ministerie van Openbare Werken en Staatssecretaris voor de Kleine en Middelgrote Ondernemingen, en op advies van Onze in Raad vergaderde Ministers,

Hebben wij besloten en besluiten wij :

Afdeling I

Wijziging in de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen

Artikel 1

In artikel 12, § 2, eerste lid van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen ; - zoals gewijzigd bij de wet van 1 juli 1983 en bij het koninklijk besluit van 16 januari 1986 wordt het bedrag van 145 miljoen vervangen door 170 miljoen en het bedrag van 70 miljoen door 85 miljoen.

Section IIModifications de l'arrêté royal du 8 octobre 1976 relatif aux comptes annuels des entreprisesArticle 2

L'article 1er de l'arrêté royal du 8 octobre 1976 relatif aux comptes annuels des entreprises, tel que modifié par l'arrêté royal du 12 septembre 1983, est complété par un 4° libellé comme suit :

"4° des succursales et sièges d'opération établis en Belgique par des entreprises étrangères lorsque ces succursales et sièges d'opération n'ont pas de produits propres liés à la vente de biens ou à la prestation de services à des tiers ou à des biens livrés ou à des services prestés à l'entreprise étrangère dont ils relèvent, et dont les charges de fonctionnement sont supportées entièrement par cette dernière."

Article 3

Dans le même arrêté, un article 19bis est introduit libellé comme suit :

"Article 19bis.

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 comptes 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."

Article 4

A l'article 27bis du même arrêté, introduit par l'arrêté du 12 septembre 1983, tel que modifié

Afdeling IIWijzigingen in het koninklijk besluit van 8 oktober 1976 met betrekking tot de jaarrekening van de ondernemingenArtikel 2

Artikel 1 van het koninklijk besluit van 8 oktober 1976 met betrekking tot de jaarrekening van de ondernemingen zoals gewijzigd bij het koninklijk besluit van 12 september 1983, wordt aangevuld met een 4° dat luidt als volgt :

"4° de door buitenlandse ondernemingen in België gevestigde bijkantoren en centra van werkzaamheden, wanneer die bijkantoren en centra van werkzaamheden geen eigen opbrengsten hebben door verkoop van goederen of dienstverlening aan derden of door geleverde goederen of verleende diensten aan de buitenlandse onderneming waarvan zij afhangen en waarvan de werkingskosten volledig door de laatstgenoemde worden gedragen."

Artikel 3

In hetzelfde besluit wordt een artikel 19bis ingevoegd dat luidt als volgt :

"Artikel 19bis.

De meer- of minderwaarde die wordt vastgesteld bij de overdracht van een afschrijfbaar materieel vast actief met afsluiting door de cedent van een leasingovereenkomst die op dat zelfde goed slaat, wordt opgenomen in de overlopende rekeningen en wordt elk jaar in resultaat genomen naar verhouding van de afschrijving van dit geleaste vast actief voor het betrokken boekjaar."

Artikel 4

In artikel 27bis van dit zelfde besluit, dat is ingevoegd door het besluit van 12 september

par l'arrêté royal du 6 novembre 1987 sont apportées les modifications suivantes :

- 1° Au paragraphe 2, alinéa 1er, les mots "sur la base des intérêts composés" sont insérés après les mots "pro rata temporis".
- 2° Le paragraphe 3 est remplacé par la disposition suivante :

"§ 3. Les titres à revenu fixe sont évalués à leur valeur d'acquisition. Toutefois, lorsque leur rendement actuariel calculé à l'achat et 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.

Les entreprises ont 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 résultat du rendement actuariel des titres n'aurait qu'un effet négligeable par rapport à la prise en résultat du seul rendement facial.

Les alinéas 1 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."

1983 en gewijzigd bij het koninklijk besluit van 6 november 1987, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

- 1° In paragraaf 2, eerste lid, worden de woorden "op grond van de samengestelde interesten" ingevoegd na de woorden "in resultaat genomen".
- 2° Paragraaf 3 wordt vervangen door de volgende bepaling :

"§ 3. De vastrentende effecten worden gewaardeerd op grond van hun aanschaffingswaarde. Wanneer evenwel hun actuariële rendement berekend bij de aankoop, met inachtneming van hun terugbetalingswaarde op vervaldag verschilt van hun nominale rendement, wordt het verschil tussen de aanschaffingswaarde en de terugbetalingswaarde pro rata temporis voor de resterende looptijd van de effecten in resultaat genomen als bestanddeel van de rente-opbrengst van deze effecten en, naar gelang van het geval, toegevoegd aan of afgetrokken van de aanschaffingswaarde van de effecten.

De inresultaatneming van dit verschil geschiedt op geactualiseerde basis, uitgaande van het actuariële rendement bij aankoop.

De ondernemingen hebben echter de mogelijkheid om :

- 1° het verschil tussen de aanschaffingswaarde en de terugbetalingswaarde op lineaire basis pro rata temporis in resultaat te nemen ;
- 2° de vastrentende effecten voor hun aanschaffingswaarde in de balans te behouden wanneer de weerslag van de inresultaatneming van het actuariële rendement van de effecten ten opzichte van de inresultaatneming van het louter nominale rendement, te verwaarlozen zou zijn.

Het eerste en het tweede lid zijn van toepassing op effecten met een rendement dat, volgens de uitgiftevoorwaarden, uitsluitend voortkomt uit het verschil tussen de uitgifteprijs en de terugbetalingswaarde."

3° Au paragraphe 4, les mots "Les §§ 1 et 2" sont remplacés par les mots "Les §§ 1er à 3".

Article 5

A l'article 28, § 1er, du même arrêté, modifié par les arrêtés royaux des 12 septembre 1983 et 6 novembre 1987, les mots "et des primes de remboursement sur emprunt" sont supprimés.

Article 6

L'article 35 du même arrêté, abrogé par l'arrêté royal du 12 septembre 1983 est rétabli, dans la rédaction suivante :

"Article 35.

§ 1er. Les impôts différés sur les subsides en capital et les plus-values réalisées sont initialement évalués au montant normal de taxation qui les aurait frappés, si ces subsides et plus-values avaient été taxés à charge de l'exercice au cours duquel ils ont été actés. Ils le sont cependant sous déduction de l'effet des réductions et immunités dont il est probable, au moment où ces subsides et ces plus-values sont actées, qu'il résultera, dans un avenir prévisible, une diminution de la charge fiscale afférente à ces subsides et ces plus-values.

§ 2. Les impôts différés afférents aux subsides reçus en capital font l'objet d'une réduction échelonnée par imputation au compte de résultats à la rubrique "Prélèvements sur les impôts différés" au rythme de la réduction des subsides en capital figurant à la rubrique VI du passif auxquels ils sont afférents.

Les impôts différés afférents aux plus-values réalisées font l'objet d'une réduction échelonnée par imputation au compte de résultats à la rubrique "Prélèvements sur les impôts différés" au rythme de l'inclusion dans le résultat imposable des plus-values en cause.

§ 3. Sauf l'application du § 2, le montant des impôts différés inscrits au passif ne fait l'objet d'une correction que dans la mesure où, à la suite d'une modi-

3° In paragraaf 4 worden de woorden "De §§ 1 en 2" vervangen door de woorden "De §§ 1 tot 3".

Artikel 5

In artikel 28, § 1 van hetzelfde besluit, zoals gewijzigd bij de koninklijke besluiten van 12 september 1983 en 6 november 1987 worden de woorden "en van het disagio" geschrapt.

Artikel 6

Artikel 35 van hetzelfde besluit dat opgeheven werd bij koninklijk besluit van 12 september 1983, wordt opnieuw ingevoerd in de volgende lezing :

"Artikel 35.

§ 1. De uitgestelde belastingen op kapitaalsubsidies en gerealiseerde meerwaarden worden oorspronkelijk gewaardeerd tegen het normale bedrag van de belasting die erop zou zijn geheven indien die subsidies en meerwaarden zouden zijn belast ten laste van het boekjaar waarin zij werden geboekt. Zij worden evenwel gewaardeerd na aftrek van de weerslag van de belastingverminderingen en -vrijstellingen waarvan op het ogenblik dat deze subsidies en meerwaarden worden geboekt kan worden vermoed dat zij, in een nabije toekomst, zullen leiden tot een lagere belasting op deze subsidies en meerwaarden.

§ 2. De uitgestelde belastingen op ontvangen kapitaalsubsidies worden geleidelijk afgeboekt via overboeking naar de post "Onttrekkingen aan de uitgestelde belastingen" van de resultatenrekening, gelijkmatig met de afboeking van de kapitaalsubsidies in passiefpost VI waarop zij betrekking hebben.

De uitgestelde belastingen op gerealiseerde meerwaarden worden geleidelijk afgeboekt via overboeking naar de post "Onttrekkingen aan de uitgestelde belastingen" van de resultatenrekening, gelijkmatig met de opneming van de betrokken meerwaarden in het belastbaar resultaat."

§ 3. Behoudens toepassing van § 2 mag het gepassiveerde bedrag van de uitgestelde belastingen slechts worden aangepast in zover, ingevolge een wijziging in

fication de la situation fiscale de l'entreprise, il est probable que le montant effectif de la charge fiscale estimée afférente dans un avenir prévisible à ces subsides et plus-values s'écartera de manière significative du montant figurant au passif."

Article 7

L'article 38 du même arrêté, abrogé par l'arrêté du 12 septembre 1983 est réintroduit dans la rédaction suivante :

"Article 38.

Les comptes annuels peuvent, en plus de la publication, imposée par l'article 37, dans la monnaie dans laquelle ils sont établis en application de l'article 2, être publiés en Ecu ou dans la monnaie d'un Etat membre de l'Organisation pour la coopération et le développement économiques, en utilisant le cours de conversion à la date de clôture du bilan. Ce cours est indiqué en annexe."

Article 8

Dans le même arrêté un article 48bis est introduit libellé comme suit :

"Article 48bis.

§ 1er. L'article 1er, 4° introduit par l'article 2 de l'arrêté royal du ... entre en vigueur le 31 décembre 1991.

§ 2. L'article 19bis n'est applicable qu'aux plus-values et moins-values constatées à l'occasion d'opérations de cession effectuées après le 31 décembre 1991.

§ 3. La modification apportée à l'article 27bis par l'article 4 de l'arrêté royal du n'est applicable qu'aux titres acquis après le 31 décembre 1991 ou, dans le chef de l'émetteur, aux titres émis après cette même date.

de fiscale toestand van de onderneming, het effectieve bedrag van de geraamde belasting die in een nabije toekomst op deze subsidies en meerwaarden zal zijn verschuldigd, waarschijnlijk sterk zal verschillen van het bedrag aan passiefzijde."

Artikel 7

Artikel 38 van hetzelfde besluit dat opgeheven werd bij koninklijk besluit van 12 september 1983, wordt opnieuw ingevoerd in de volgende bewoordingen :

"Artikel 38

De jaarrekening kan, naast de openbaarmaking als voorgeschreven door artikel 37, in de munt waarin zij overeenkomstig artikel 2 is opgesteld, ook openbaar gemaakt worden in Ecu of in de munt van een Lid-Staat van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling, zulks met gebruikmaking van de omrekeningskoers op de balansdatum. Deze koers wordt in de toelichting aangegeven."

Artikel 8

In hetzelfde besluit wordt een artikel 48bis ingevoegd dat luidt als volgt :

"Artikel 48bis.

§ 1. Artikel 1, 4° dat is ingevoerd bij artikel 2 van het koninklijk besluit van ... treedt in werking op 31 december 1991.

§ 2. Artikel 19bis is slechts van toepassing op meer- en minderwaarden die zijn vastgesteld bij overdrachtsverrichtingen die zijn verwezenlijkt na 31 december 1991.

§ 3. De wijziging die wordt aangebracht in artikel 27bis door artikel 4 van het koninklijk besluit van geldt slechts voor effecten die zijn verworven na 31 december 1991 of, ten aanzien van de emittent, voor effecten die zijn uitgegeven na deze datum.

§ 4. L'article 28, § 1er, modifié par l'article 5 de l'arrêté royal du ... reste d'application pour les primes d'émissions relatives à des emprunts contractés avant le 31 décembre 1991, et qui figuraient, à cette date, à la rubrique "Frais d'établissement".

§ 5. L'article 35 et les modifications apportées à la présentation dans les comptes et à la définition des impôts différés et des subsides en capital par les articles 9, 1° à 3°, 10, 1° et 2° et 11, 4° et 6° de l'arrêté du 1991 sont applicables aux subsides en capital figurant au passif au 31 décembre 1991 ainsi qu'aux impôts différés afférents à ces subsides.

§ 6. L'article 35 et les modifications apportées à la présentation dans les comptes et à la définition des impôts différés et des réserves immunisées par les articles 9, 1° à 3°, 10, 1° et 2° et 11, 3° et 6° de l'arrêté du 1991 sont applicables aux plus-values, bénéficiant du régime des impôts différés, réalisées après le 31 décembre 1991. Les entreprises peuvent toutefois les appliquer aux plus-values bénéficiant du régime des impôts différés, réalisées avant le 31 décembre 1991; en ce cas, les impôts différés afférents aux montants portés sous les capitaux propres peuvent être prélevés sur cette rubrique des capitaux propres pour être portés directement à la rubrique "Impôts différés".

§ 7. Les articles 9, 4° et 5°, 10, 3° et 11, 1°, 2° et 5° entrent en vigueur le 31 décembre 1991.

Les primes de remboursement afférentes à des emprunts contractés avant le 31 décembre 1989 qui figuraient à cette date sous la rubrique "frais d'établissements" sont maintenues sous cette rubrique jusqu'à leur complet amortissement.

§ 4. Artikel 28, § 1, zoals gewijzigd bij artikel 5 van het koninklijk besluit van ... blijft gelden voor de uitgiftepremies van leningen die zijn aangegaan voor 31 december 1991 en op die datum in de post "Oprichtingskosten" voorkwamen.

§ 5. Artikel 35 en de wijzigingen die door de artikelen 9, 1° tot 3°, 10, 1° en 2° en 11, 3° en 6° van het besluit van 1991 zijn aangebracht in de voorstelling van de jaarrekening en in de omschrijving van de uitgestelde belastingen en kapitaal-subsidies zijn van toepassing op de kapitaalsubsidies die op 31 december 1991 aan passiefzijde voorkomen alsook op de uitgestelde belastingen op deze subsidies.

§ 6. Artikel 35 en de wijzigingen die door de artikelen 9, 1° tot 3°, 10, 1° en 2° en 11, 3° en 6° van het besluit van 1991 zijn aangebracht in de voorstelling van de jaarrekening en in de omschrijving van de uitgestelde belastingen en van de belastingvrije reserves zijn van toepassing op meerwaarden waarvoor de regeling van de uitgestelde belastingen geldt en die zijn gerealiseerd na 31 december 1991. De ondernemingen mogen deze evenwel toepassen op meerwaarden waarvoor de regeling van de uitgestelde belastingen geldt en die zijn gerealiseerd vóór 31 december 1991; in dit geval mogen de uitgestelde belastingen op de bedragen die onder het eigen vermogen zijn geboekt aan deze eigen-vermogenspost worden onttrokken om rechtstreeks te worden geboekt in de post "Uitgestelde belastingen".

§ 7. De artikelen 9, 4° en 5°, 10, 3° en 11, 1°, 2° en 5° treden in werking op 31 december 1991.

Het disagio van leningen die zijn aangegaan voor 31 december 1991 dat op die datum in de post "Oprichtingskosten" stond, blijft in die post geboekt tot het volledig is afgeschreven.

Article 9

Au chapitre Ier, de l'annexe audit arrêté du 8 octobre 1976, modifié par les arrêtés du 12 septembre 1983, du 6 novembre 1987 et du 6 mars 1990, sont apportées les modifications suivantes :

- 1° A la section 1, la rubrique du passif "Provisions pour risques et charges" et ses subdivisions sont modifiées comme suit :

"Provisions et impôts différés

VII.A. Provisions pour risques et charges

1. Pensions et obligations similaires
2. Charges fiscales
3. Grosses réparations et gros entretien
4. Autres risques et charges

B. Impôts différés."

- 2° A la section 2, une rubrique IXbis est introduite libellée comme suit :

"IXbis.A. Transfert aux impôts différés

B. Prélèvements sur les impôts différés."

- 3° A la section 2bis, une rubrique IXbis est introduite sous les charges libellée comme suit : "IXbis. Transfert aux impôts différés" et sous les produits, libellée comme suit : "IXbis. Prélèvements sur les impôts différés".

- 4° A la section 3, dans l'état I, les mots "primes de remboursement" sont supprimés.

- 5° A la section 3, dans l'état V :

a) les alinéas 1er à 4 sont regroupés dans une première subdivision : "A".

b) une seconde subdivision est introduite, libellée comme suit :

"B. La liste des entreprises dont l'entreprise répond de manière illimitée en qualité d'associé ou de membre indéfiniment responsable.

Artikel 9

In hoofdstuk I van de bijlage bij het voornoemd besluit van 8 oktober 1976 zoals gewijzigd bij de koninklijke besluiten van 12 september 1983, 6 november 1987 en 6 maart 1990, worden volgende wijzigingen aangebracht :

- 1° In afdeling 1 worden de passiefpost "Voorzieningen voor risico's en kosten" en de subposten ervan als volgt gewijzigd :

"Voorzieningen en uitgestelde belastingen

VII.A. Voorzieningen voor risico's en kosten

1. Pensioenen en soortgelijke verplichtingen
2. Belastingen
3. Grote herstellingen en onderhoudswerken
4. Overige risico's en kosten

B. Uitgestelde belastingen."

- 2° In afdeling 2 wordt een post IXbis ingevoegd die luidt als volgt :

"IXbis.A. Overboeking naar de uitgestelde belastingen

B. Onttrekkingen aan de uitgestelde belastingen."

- 3° In afdeling 2bis wordt aan de kostenzijde een post IXbis ingevoegd die luidt als volgt : "IXbis. Overboeking naar de uitgestelde belastingen" en aan de opbrengstzijde : "IXbis. Onttrekkingen aan de uitgestelde belastingen".

- 4° In afdeling 3, staat I, wordt het woord "disagio" geschrapt.

- 5° In afdeling 3, staat V :

a) worden lid 1 tot 4 ondergebracht in een eerste onderverdeling : "A"

b) wordt een tweede onderverdeling ingevoegd die luidt als volgt :

"B. De lijst van de ondernemingen waarvoor de onderneming onbeperkt aansprakelijk is in haar hoedanigheid van onbeperkt aansprakelijke vennoot of lid.

Pour chacune des entreprises pour lesquelles l'entreprise est indéfiniment responsable sont indiqués le nom, le siège, la forme juridique et s'il s'agit d'une entreprise de droit belge, le numéro de T.V.A. ou le numéro national d'identification.

Les comptes annuels de chacune des entreprises pour lesquelles l'entreprise est indéfiniment responsable sont joints à ceux de l'entreprise et publiés en même temps que ceux-ci. Cette disposition ne s'applique toutefois pas, moyennant mention dans cet état V, B

- 1° si les comptes annuels de cette entreprise font eux-mêmes l'objet d'une publicité conforme à celle dans la forme prévue à l'article 80 des lois coordonnées sur les sociétés commerciales ou sont effectivement publiés dans un autre Etat membre de la CEE, dans les formes de l'article 3 de la directive 68/151/CEE ou
- 2° si les comptes de cette entreprise sont intégrés par consolidation globale ou par consolidation proportionnelle dans les comptes consolidés de l'entreprise, établis, contrôlés et publiés en conformité avec l'arrêté royal du 6 mars 1990."

Article 10

Au chapitre II de l'annexe audit arrêté royal du 8 octobre 1976, modifié par les arrêtés royaux du 12 septembre 1983, du 6 novembre 1987 et du 6 mars 1990, sont apportées les modifications suivantes :

- 1° A la section 1, la rubrique "Provisions pour risques et charges" est modifiée comme suit :

"Provisions et impôts différés

VII.A. Provisions pour risques et charges
B. Impôts différés."

Voor elk van de ondernemingen waarvoor de onderneming onbeperkt aansprakelijk is worden volgende gegevens verstrekt : de naam, de zetel, de rechtsvorm en zo het een onderneming naar Belgisch recht betreft, het B.T.W.-nummer of het nationale identificatienummer.

De jaarrekening van elk van de ondernemingen waarvoor de onderneming onbeperkt aansprakelijk is, wordt bij de jaarrekening van de onderneming gevoegd en samen hiermee openbaar gemaakt. Op voorwaarde dat zulks in deze staat V, B wordt vermeld, is dit voorschrift echter niet van toepassing

- 1° wanneer de jaarrekening van deze onderneming wordt openbaar gemaakt op een wijze die strookt met artikel 80 van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen of daadwerkelijk wordt openbaar gemaakt in een andere Lid-Staat van de EEG, zoals voorgeschreven door artikel 3 van de richtlijn 68/151/EEG of
- 2° wanneer de jaarrekening van deze onderneming door integrale of evenredige consolidatie wordt opgenomen in de geconsolideerde jaarrekening van de onderneming die is opgesteld, gecontroleerd en openbaar gemaakt overeenkomstig het koninklijk besluit van 6 maart 1990."

Artikel 10

In hoofdstuk II van de bijlage bij het voormelde koninklijk besluit van 8 oktober 1976, zoals gewijzigd bij de koninklijke besluiten van 12 september 1983, 6 november 1987 en 6 maart 1990, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

- 1° In afdeling 1 wordt de post "Voorzieningen voor risico's en kosten" als volgt gewijzigd :

"Voorzieningen en uitgestelde belastingen

VII.A. Voorzieningen voor risico's en kosten
B. Uitgestelde belastingen."

2° A la section 2, une rubrique IIIbis est introduite, libellée comme suit :

"IIIbis. Transfert aux impôts différés (-)

Prélèvements sur les impôts différés (+)."

3° A la section 3, dans l'état II:

a) les alinéas 1er à 4 sont regroupés dans une première subdivision : "A".

b) une seconde subdivision est introduite, libellée comme suit :

"B. La liste des entreprises dont l'entreprise répond de manière illimitée en qualité d'associé ou de membre indéfiniment responsable.

Pour chacune des entreprises pour lesquelles l'entreprise est indéfiniment responsable sont indiqués le nom, le siège, la forme juridique et, s'il s'agit d'une entreprise de droit belge, le numéro de T.V.A. ou le numéro national d'identification.

Les comptes annuels de chacune des entreprises pour lesquelles l'entreprise est indéfiniment responsable sont joints à ceux de l'entreprise et publiés en même temps que ceux-ci. Cette disposition ne s'applique toutefois pas, moyennant mention dans cet état II, B, si les comptes annuels de cette entreprise font eux-mêmes l'objet d'une publicité conforme à celle prévue à l'article 80 des lois coordonnées sur les sociétés commerciales ou sont effectivement publiés dans un autre Etat membre de la CEE conformément à l'article 3 de la directive 68/151/CEE."

Article 11

Dans le chapitre III de l'annexe au même arrêté royal modifié par les arrêtés royaux du 12

2° In afdeling 2 wordt een post IIIbis ingevoegd die luidt als volgt :

"IIIbis. Overboeking naar de uitgestelde belastingen (-)
Onttrekkingen aan de uitgestelde belastingen (+)."

3° In afdeling 3, staat II :

a) worden lid 1 tot 4 ondergebracht in een onderverdeling "A" ;

b) wordt een tweede onderverdeling ingevoegd die luidt als volgt :

"B. De lijst van de ondernemingen waarvoor de onderneming onbeperkt aansprakelijk is in haar hoedanigheid van onbeperkt aansprakelijke vennoot of lid.

Voor elk van de ondernemingen waarvoor de onderneming onbeperkt aansprakelijk is worden volgende gegevens verstrekt : de naam, de zetel, de rechtsvorm en zo het een onderneming naar Belgisch recht betreft, het B.T.W.-nummer of het nationale identificatienummer.

De jaarrekening van elk van de ondernemingen waarvoor de onderneming onbeperkt aansprakelijk is wordt bij de jaarrekening van de onderneming gevoegd en samen hiermee openbaar gemaakt. Op voorwaarde dat zulks in deze staat II, B wordt vermeld, is dit voorschrift echter niet van toepassing wanneer de jaarrekening van deze onderneming zelf wordt openbaar gemaakt op een wijze die strookt met artikel 80 van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen of daadwerkelijk wordt openbaar gemaakt in een andere Lid-Staat van de EEG, overeenkomstig artikel 3 van de richtlijn 68/151/EEG."

Artikel 11

In hoofdstuk III van de bijlage bij hetzelfde koninklijk besluit zoals gewijzigd door de

septembre 1983, du 6 novembre 1987 et du 6 mars 1990 sont apportées les modifications suivantes :

1° Dans la définition de la rubrique "I. Frais d'établissement", les mots "et des primes de remboursement" sont supprimés.

2° Dans la définition de la rubrique "IV.A. Entreprises liées", l'alinéa 1er du § 6 est modifié comme suit :

"Il y a consortium lorsqu'une entreprise de droit belge visée à l'article 1er, alinéa 1er, 2° ou 3° de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises et une ou plusieurs autres entreprises de droit belge visées audit article 1er, alinéa 1er, 2° ou 3°, ou de droit étranger constituées sous une forme similaire, qui ne sont ni filiales l'une de l'autre ni filiales d'une même société commerciale ou à forme commerciale de droit belge ou étranger, sont placées sous une direction unique."

3° Dans la définition de la rubrique du passif "IV.C. Réserves immunisées" le 1er alinéa est remplacé par le texte suivant :

"Sont classés sous cette rubrique sous déduction des impôts différés y afférents, les plus-values réalisées et les bénéfices dont l'immunisation fiscale ou la taxation différée est subordonnée à leur maintien dans le patrimoine de l'entreprise, à l'exception des plus-values portées, en application de l'article 19bis, en comptes de régularisation."

4° Dans la définition de la rubrique du passif "VI. Subsidés en capital", l'alinéa 1er est remplacé par le texte suivant :

"Sont portés sous cette rubrique, les subsidés en capital obtenus des pouvoirs publics en considération d'investissements en immobilisations,

koninklijke besluiten van 12 september 1983, 6 november 1987 en 6 maart 1990 worden de volgende wijzigingen aangebracht :

1° In de omschrijving van de post "I. Oprichtingskosten" worden de woorden "het disagio" geschrapt.

2° In de omschrijving van de post "IV.A. Verbonden ondernemingen" wordt het eerste lid van § 6 als volgt gewijzigd :

"Er is sprake van een consortium wanneer een onderneming naar Belgisch recht als bedoeld in artikel 1, eerste lid, 2° of 3° van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen en één of meer andere ondernemingen naar Belgisch recht als bedoeld in voormeld artikel 1, eerste lid, 2° of 3° of één of meer in een gelijkwaardige vorm opgerichte ondernemingen naar buitenlands recht die geen dochterondernemingen zijn van elkaar, noch dochterondernemingen zijn van één en dezelfde handelsvennootschap of vennootschap met handelsvorm naar Belgisch of buitenlands recht, onder centrale leiding staan."

3° In de omschrijving van de passiefpost "IV.C. Belastingvrije reserves" wordt het eerste lid vervangen door de volgende tekst :

"Deze post omvat de gerealiseerde meerwaarden en de winsten - na aftrek van de desbetreffende uitgestelde belastingen - waarvoor belastingvrijdom of -uitstel slechts geldt als zij in het vermogen van de onderneming behouden blijven, met uitzondering van de meerwaarden die met toepassing van artikel 19bis in de overlopende rekeningen zijn geboekt."

4° In de omschrijving van de passiefpost "VI. Kapitaalsubsidies" wordt het eerste lid vervangen door de volgende tekst :

"Deze post omvat de kapitaalsubsidies die van overheidswege werden verkregen voor investeringen in vaste activa, na aftrek van de uitgestelde

sous déduction des impôts différés afférents à ces subsides ; ces impôts différés sont portés sous la rubrique du passif "VII.B. Impôts différés".

- 5° Les intitulés "VII. Provisions pour risques et charges", "A. Pensions et obligations similaires" et "B. Charges fiscales" sont remplacés par les intitulés "VII.A. Provisions pour risques et charges", "1. Pensions et obligations similaires", et "2. Charges fiscales".
- 6° La définition suivante est introduite quant aux impôts différés :

"VII.B. Impôts différés

Sont exclusivement portés sous cette rubrique :

- a) les impôts différés aux exercices ultérieurs, afférents aux subsides en capital obtenus des pouvoirs publics en considération d'investissements en immobilisations ;
- b) les impôts différés aux exercices ultérieurs afférents aux plus-values réalisées sur immobilisations incorporelles, corporelles et sur titres émis par le secteur public belge, dans les cas où la taxation de ces plus-values est différée ;
- c) les impôts étrangers différés aux exercices ultérieurs de même nature que ceux visés sub a) et b).

Section III

Modifications à l'arrêté royal du 12 septembre 1983 déterminant la teneur et la présentation d'un plan comptable minimum normalisé

Article 12

L'article 1er de l'arrêté royal du 12 septembre 1983 déterminant la teneur et la présentation d'un plan comptable minimum normalisé, est complété par un 4° libellé comme suit :

- "4° des succursales et sièges d'opération établis en Belgique par des entreprises étran-

belastingen op deze subsidies ; deze uitgestelde belastingen worden opgenomen in de passiefpost "VII.B. Uitgestelde belastingen".

- 5° De titels "VII. Voorzieningen voor risico's en kosten", "A. Pensioenen en soortgelijke verplichtingen" en "B. Belastingen" worden vervangen door de titels "VII.A. Voorzieningen voor risico's en kosten", "1. Pensioenen en soortgelijke verplichtingen" en "2. Belastingen".

- 6° Voor de uitgestelde belastingen wordt de volgende omschrijving ingevoegd :

"VII.B. Uitgestelde belastingen

Deze post omvat uitsluitend :

- a) de naar latere boekjaren uitgestelde belastingen op kapitaalsubsidies die van overheidswege werden verkregen voor investeringen in vaste activa ;
- b) de naar latere boekjaren uitgestelde belastingen op gerealiseerde meerwaarden op immateriële en materiële vaste activa en op effecten die zijn uitgegeven door de Belgische openbare sector ingeval de belasting op deze meerwaarden is uitgesteld ;
- c) de naar latere boekjaren uitgestelde buitenlandse belastingen van dezelfde aard als de sub a) en b) bedoelde belastingen.

Afdeling III

Wijzigingen in het koninklijk besluit van 12 september 1983 tot bepaling van de minimumindeling van een algemeen rekeningenstelsel

Artikel 12

Artikel 1 van het koninklijk besluit van 12 september 1983 tot bepaling van de minimumindeling van een algemeen rekeningenstelsel wordt aangevuld met een 4° dat luidt als volgt :

- "4° de door buitenlandse ondernemingen in België gevestigde bijkantoren en centra van

gères lorsque ces succursales et sièges d'opération n'ont pas de produits propres liés à la vente de biens ou à la prestation de services à des tiers ou à des biens livrés ou à des services prestés à l'entreprise étrangère dont ils relèvent, et dont les charges de fonctionnement sont supportées entièrement par cette dernière."

Article 13

Dans le plan comptable minimum normalisé annexé à l'arrêté royal du 12 septembre 1983, modifié par l'arrêté royal du 6 novembre 1987 sont apportées les modifications suivantes :

1° Le compte 16 "Provisions pour risques et charges" et ses subdivisions sont modifiés comme suit :

- "16. Provisions et impôts différés VII
- 160 Provisions pour pensions et obligations similaires VII.A.1
- 161 Provisions pour charges fiscales VII.A.2
- 162 Provisions pour grosses réparations et gros entretien VII.A.3
- 163-165 Provisions pour autres risques et charges (4) VII.A.4
- 168 Impôts différés VII.B
- 1680 Impôts différés afférents à des subsides en capital
- 1681 Impôts différés afférents à des plus-values réalisées sur immobilisations incorporelles
- 1682 Impôts différés afférents à des plus-values réalisées sur immobilisations corporelles
- 1687 Impôts différés afférents à des plus-values réalisées sur titres émis par le secteur public belge

werkzaamheden, wanneer die bijkantoren en centra van werkzaamheden geen eigen opbrengsten hebben door verkoop van goederen of dienstverlening aan derden of door geleverde goederen of verleende diensten, aan de buitenlandse onderneming waarvan zij afhangen en waarvan de werkingskosten volledig door de laatstgenoemde worden gedragen."

Artikel 13

In het algemeen rekeningsstelsel dat bij het koninklijk besluit van 12 september 1983 is gevoegd, zoals gewijzigd bij het koninklijk besluit van 6 november 1987 worden de volgende wijzigingen aangebracht :

1° De rekening 16 "Voorzieningen voor risico's en kosten" en de onderverdelingen ervan worden als volgt gewijzigd :

- "16. Voorzieningen en uitgestelde belastingen VII
- 160 Voorzieningen voor pensioenen en soortgelijke verplichtingen VII.A.1
- 161 Voorzieningen voor belastingen VII.A.2
- 162 Voorzieningen voor grote herstellingswerken en grote onderhoudswerken VII.A.3
- 163-165 Voorzieningen voor overige risico's en kosten (4) VII.A.4
- 168 Uitgestelde belastingen VII.B
- 1680 Uitgestelde belastingen op kapitaalsubsidies
- 1681 Uitgestelde belastingen op gerealiseerde meerwaarden op immateriële vaste activa
- 1682 Uitgestelde belastingen op gerealiseerde meerwaarden op materiële vaste activa
- 1687 Uitgestelde belastingen op gerealiseerde meerwaarden op effecten die zijn uitgegeven door de Belgische openbare sector

1688 Impôts différés étrangers.".

- 2° Dans l'intitulé du compte 201, les mots "et primes de remboursement" sont supprimés.
- 3° Le compte 68 "Transferts aux réserves immunisées" XII est remplacé par les comptes suivants :
- "68. Transferts aux impôts différés et aux réserves immunisées
- 680 Transferts aux impôts différés IXbis - IIIbis (27bis)
- 689 Transferts aux réserves immunisées XII.".
- 4° Le compte 78 "Prélèvements sur les réserves immunisées" XII est remplacé par les comptes suivants :
- "780 Prélèvements sur les impôts différés IXbis-IIIbis (27bis)
- 789 Prélèvements sur les réserves immunisées XII.".
- 5° Une note "27bis" est introduite, libellée comme suit : "(27bis) IXbis dans le schéma complet ; IIIbis dans le schéma abrégé.".

Article 14

Dans le même arrêté, l'article 6 est complété par la disposition suivante :

"Les modifications relatives aux succursales et sièges d'opération que des entreprises étrangères ont établis en Belgique, aux subsides en capital, aux réserves immunisées, aux impôts différés et aux primes de remboursement, apportées au présent arrêté par les articles 12 et 13 de l'arrêté royal du ... sont d'application conformément à l'article 48bis de l'arrêté royal du 8 octobre 1976."

1688 Buitenlandse uitgestelde belastingen.".

- 2° In het opschrift van rekening 201 worden de woorden "en disagio" geschrapt.
- 3° De rekening 68 "Overboeking naar de belastingvrije reserves" XII wordt vervangen door de volgende rekeningen :
- "68. Overboeking naar de uitgestelde belastingen en naar de belastingvrije reserves
- 680 Overboeking naar de uitgestelde belastingen IXbis-IIIbis (27 bis)
- 689 Overboeking naar de belastingvrije reserves XII.".
- 4° De rekening 78 "Onttrekkingen aan de belastingvrije reserves" XII wordt vervangen door de volgende rekeningen :
- "780 Onttrekkingen aan de uitgestelde belastingen IXbis-IIIbis (27bis)
- 789 Onttrekkingen aan de belastingvrije reserves XII.".
- 5° Er wordt een noot "27bis" ingevoegd die als volgt luidt : "(27bis) IXbis in het volledige schema ; IIIbis in het verkorte schema.".

Artikel 14

Artikel 6 van hetzelfde besluit wordt aangevuld met de volgende bepaling :

"De wijzigingen met betrekking tot de in België gevestigde bijkantoren en centra van werkzaamheden van buitenlandse ondernemingen, de kapitaalsubsidies, de belastingvrije reserves, de uitgestelde belastingen en het disagio welke in dit besluit zijn aangebracht door artikelen 12 en 13 van het koninklijk besluit van, zijn van toepassing overeenkomstig het bepaalde in artikel 48bis van het koninklijke besluit van 8 oktober 1976".

Section IV

Modifications à l'arrêté royal du 12 septembre 1983 portant exécution de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises

Article 15

1. A l'article 10, § 1er de l'arrêté royal du 12 septembre 1983 portant exécution de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises, les alinéas 1er, 2 et 3 sont remplacés par les dispositions suivantes :

"Les articles 64 à 66, 77, 80, 177bis et 177ter, alinéa 2, des lois coordonnées sur les sociétés commerciales sont applicables aux sociétés de droit belge constituées sous la forme de société en nom collectif, de société en commandite simple ou de société coopérative à responsabilité illimitée, aux organismes publics visés à l'article 1er, alinéa 1er, 3° de la loi du 17 juillet 1975, ainsi qu'aux organismes visés à l'article 1er, alinéa 1er, 4° de cette loi auxquels le chapitre 1er de cette loi est rendu applicable.

L'alinéa 1er n'est toutefois pas applicable :

- 1° aux entreprises visées à l'article 12, § 2 de la loi du 17 juillet 1975 ;
- 2° aux sociétés visées alinéa dont tous les associés sont des personnes physiques.

Le dépôt des comptes annuels et des documents y annexés doit être effectué au plus tard sept mois après la date de clôture de l'exercice."

2. Le paragraphe 4 du même article 10 est abrogé.

Article 16

Dans le même arrêté, l'article 14 est complété par la disposition suivante :

"Les modifications apportées à l'article 10 du présent arrêté par l'article 15 de l'arrêté du entrent en vigueur le 31 décembre 1991."

Afdeling IV

Wijzigingen in het koninklijk besluit van 12 september 1983 tot uitvoering van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen

Artikel 15

1. In artikel 10, § 1 van het koninklijk besluit van 12 september 1983 tot uitvoering van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen, worden het eerste, tweede en derde lid vervangen door de volgende bepalingen:

"De artikelen 64 tot 66, 77, 80, 177bis en 177ter, tweede lid van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen zijn van toepassing op de vennootschappen naar Belgisch recht die zijn opgericht als vennootschap onder firma, gewone commanditaire vennootschap of coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid, op de in artikel 1, eerste lid, 3° van de wet van 17 juli 1975 bedoelde openbare instellingen, alsook op de in artikel 1, eerste lid, 4° van deze wet bedoelde instellingen waarop hoofdstuk I van deze wet van toepassing is verklaard.

Het eerste lid is evenwel niet van toepassing op :

- 1° de in artikel 12, § 2 van de wet van 17 juli 1975 bedoelde ondernemingen ;
- 2° de in het vermelde lid bedoelde vennootschappen waarvan alle vennoten natuurlijke personen zijn.

De neerlegging van de jaarrekening en van de bijhorende stukken geschiedt uiterlijk zeven maanden na de afsluitingsdatum van het boekjaar."

2. Paragraaf 4 van dit zelfde artikel 10 wordt opgeheven.

Artikel 16.

In hetzelfde besluit wordt artikel 14 aangevuld met de volgende bepaling :

"De wijzigingen die zijn aangebracht in artikel 10 van dit besluit door artikel 15 van het besluit van ... treden in werking op 31 december 1991."

Section VModifications à l'arrêté royal du 6 mars 1990, relatif aux comptes consolidés des entreprisesArticle 17

A l'article 4 de l'arrêté royal du 6 mars 1990 relatif aux comptes consolidés des entreprises, le § 1er est modifié comme suit :

"§ 1er. Il y a consortium lorsqu'une entreprise de droit belge visée à l'article 1er, alinéa 1er, 2° ou 3° de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises et une ou plusieurs autres entreprises de droit belge visées audit article 1er, alinéa 1er, 2° ou 3°, ou de droit étranger constituées sous une forme similaire, qui ne sont ni filiales l'une de l'autre ni filiales d'une même société commerciale ou à forme commerciale de droit belge ou étranger, sont placées sous une direction unique."

Article 18

A l'article 8, § 2, deuxième alinéa, du même arrêté, le 4° est remplacé par le texte suivant :

"a) Un exemplaire des comptes consolidés de l'entreprise mère visée au paragraphe 1er, du rapport de contrôle relatif à ces comptes et d'un document comprenant les indications prévues à l'article 72 du présent arrêté est, dans les deux mois de leur mise à disposition des associés et, au plus tard, sept mois après la clôture de l'exercice auquel ils sont afférents, déposé par les soins des administrateurs ou gérants de l'entreprise exemptée, à la Banque Nationale de Belgique. Les articles 80, alinéas 4 à 8 et 177bis des lois sur les sociétés commerciales coordonnées le 30 novembre 1935, et leurs arrêtés d'exécution sont applicables. Pour l'application de l'article 80, alinéa 8 de cette loi, le dossier visé est celui de la société exemptée.

Afdeling VWijzigingen in het koninklijk besluit van 6 maart 1990 op de geconsolideerde jaarrekening van de ondernemingenArtikel 17

Paragraaf 1 van artikel 4 van het koninklijk besluit van 6 maart 1990 op de geconsolideerde jaarrekening van de ondernemingen wordt als volgt gewijzigd :

"§ 1. Er is sprake van een consortium wanneer een onderneming naar Belgisch recht als bedoeld in artikel 1, eerste lid, 2° of 3° van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen en één of meer ondernemingen naar Belgisch recht als bedoeld in voormeld artikel 1, eerste lid, 2° of 3° of één of meer in gelijkaardige vorm opgerichte ondernemingen naar buitenlands recht die geen dochterondernemingen zijn van elkaar, noch dochterondernemingen zijn van één en dezelfde handelsvennootschap of vennootschap met handelsvorm naar Belgisch of buitenlands recht, onder centrale leiding staan."

Artikel 18

In artikel 8, § 2, tweede lid van hetzelfde besluit wordt het 4° vervangen door de volgende tekst :

"a) Een exemplaar van de geconsolideerde jaarrekening van de in de eerste paragraaf bedoelde moederonderneming, van het controleverslag over deze jaarrekening en van een stuk uit de in artikel 72 van dit besluit bedoelde inlichtingen worden binnen twee maanden nadat zij verkrijgbaar zijn gesteld voor de aandeelhouders en uiterlijk zeven maanden na afsluiting van het boekjaar waarop zij betrekking hebben, door de bestuurders of zaakvoerders van de vrijgestelde onderneming neergelegd bij de Nationale Bank van België. De artikelen 80, vierde tot achtste lid en 177bis van de op 30 november 1935 gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen, en hun uitvoeringsbesluiten zijn van toepassing. Voor de toepassing van artikel 80, achtste lid van deze wet is het bedoelde dossier, het dossier van de vrijgestelde vennootschap.

- b) Toute personne s'adressant au siège de la société exemptée peut prendre connaissance du rapport consolidé de gestion de l'entreprise mère visée au § 1er et en obtenir gratuitement, même par correspondance, copie intégrale.
- c) Les comptes consolidés et les rapports de gestion et de contrôle consolidés de l'entreprise mère visée au § 1er doivent, en vue de leur mise à disposition du public en Belgique conformément aux alinéas qui précèdent, être rédigés ou traduits dans la ou les langues dans lesquelles l'entreprise exemptée est tenue de publier ses comptes annuels.
- d) Les comptes consolidés de l'entreprise mère visée au § 1er et les rapports de gestion et de contrôle relatifs à ces comptes ne doivent toutefois pas faire l'objet de la publicité prévue par les points a) et b) s'ils ont déjà fait l'objet, dans la ou les langues visées au point c), d'une publicité effectuée par application de l'article 76 ou du point a).".

A l'article 8, § 3, c) du même arrêté, les mots "ainsi que le greffe auprès duquel ce dépôt a été effectué" sont supprimés.

Article 19

A l'article 9, § 1er du même arrêté royal, le chiffre 580 millions est remplacé par le chiffre 680 millions, le chiffre 280 millions par le chiffre 340 millions, le chiffre 1.450 millions par le chiffre 1.700 millions et le chiffre 700 millions par le chiffre 850 millions.

Article 20

A l'article 19 du même arrêté, un alinéa 3 est introduit libellé comme suit :

"Les comptes consolidés peuvent être établis en écus ou dans la monnaie d'un Etat membre de l'Organisation pour la coopé-

b) Eenieder kan ten zetel van de vrijgestelde vennootschap inzage nemen van het geconsolideerde jaarverslag van de in de eerste paragraaf bedoelde moederonderneming en daarvan, zelfs op schriftelijke aanvraag, kosteloos een volledig afschrift krijgen.

c) De geconsolideerde jaarrekening en het geconsolideerde jaarverslag en controleverslag van de in de eerste paragraaf bedoelde moederonderneming moeten, met het oog op hun verkrijgbaarstelling voor het publiek in België overeenkomstig voorgaande leden, in de taal of de talen worden opgesteld of vertaald waarin de vrijgestelde onderneming haar jaarrekening dient openbaar te maken.

d) De geconsolideerde jaarrekening van de in de eerste paragraaf bedoelde moederonderneming en het geconsolideerde jaar- en controleverslag over deze jaarrekening hoeven evenwel niet te worden openbaar gemaakt zoals voorgeschreven in de punten a) en b) wanneer zij reeds met toepassing van artikel 76 of van punt a) werden openbaar gemaakt in de taal of de talen als bedoeld in punt c).".

In artikel 8, § 3, c) van hetzelfde besluit worden de woorden "en de griffie waar deze neerlegging werd gedaan" weggelaten.

Artikel 19

In artikel 9, § 1 van hetzelfde koninklijk besluit wordt het bedrag van 580 miljoen vervangen door 680 miljoen, het bedrag van 280 miljoen door 340 miljoen, het bedrag van 1.450 miljoen door 1.700 miljoen en het bedrag van 700 miljoen door 850 miljoen.

Artikel 20

In artikel 19 van hetzelfde besluit wordt een derde lid ingevoegd dat luidt als volgt :

"De geconsolideerde jaarrekening mag worden opgesteld in ECU of in de munt van een Lid-Staat van de Organisatie voor

ration et le développement économiques, lorsque l'écu ou cette monnaie est l'unité monétaire la plus significative pour les opérations, pour les actifs et passifs et pour les résultats de l'ensemble consolidé".

Article 21

A l'article 40 du même arrêté, un alinéa 2 est introduit, libellé comme suit :

"Ces latences fiscales sont portées au passif du bilan consolidé sous une rubrique distincte IX, B. "Impôts différés et latences fiscales".

Article 22

A l'article 57 du même arrêté, le 3° est complété par les mots ", cédées à d'autres entreprises comprises dans la consolidation ;".

Article 23

1. A l'article 76 du même arrêté, le § 3 est remplacé par les dispositions suivantes :

"§ 3. L'article 80, alinéa 2, 1°, alinéas 4 à 9 et les articles 80bis, 177bis et 177ter des lois coordonnées sur les sociétés commerciales, ainsi que les arrêtés pris pour les exécution, sont applicables aux comptes et rapports consolidés.

Pour l'application de l'article 80, alinéa 8 des lois coordonnées sur les sociétés commerciales, le dossier visé est celui de la société consolidante."

2. Au même article 76, un paragraphe 4 est introduit, libellé comme suit :

"§ 4. Les comptes consolidés peuvent, en plus de la publication imposée par le § 3, dans la monnaie dans laquelle ils sont établis être publiés en Ecus ou dans la monnaie d'un Etat membre de l'Organisation pour la coopération et le développement écono-

Economische Samenwerking en Ontwikkeling wanneer de ECU of deze munt de meest relevante munteenheid is voor de verrichtingen, voor de activa en de passiva en voor de resultaten van het geconsolideerde geheel."

Artikel 21

In artikel 40 van hetzelfde besluit wordt een tweede lid ingevoegd dat luidt als volgt :

"Deze belastinglatenties worden aan passiefzijde van de geconsolideerde balans geboekt in een afzonderlijke post IX.B. "Uitgestelde belastingen en belastinglatenties"."

Artikel 22

In artikel 57 van hetzelfde besluit wordt het 3° aangevuld met de woorden "die zijn overgedragen aan andere in de consolidatie opgenomen ondernemingen ;".

Artikel 23

1. In artikel 76 van hetzelfde besluit, wordt § 3 als volgt gewijzigd :

"§ 3. Artikel 80, lid 2, 1° en lid 4 tot 9, en de artikelen 80bis, 177bis en 177ter van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen, evenals de ter uitvoering ervan getroffen besluiten zijn van toepassing op de geconsolideerde jaarrekeningen en de geconsolideerde verslagen.

Voor de toepassing van artikel 80, achtste lid van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen, is het bedoelde dossier, het dossier van de consoliderende vennootschap."

2. In hetzelfde artikel 76 wordt een paragraaf 4 ingevoegd, die luidt als volgt :

"§ 4. De geconsolideerde jaarrekening kan, naast de openbaarmaking voorgeschreven door § 3, in de munt waarin zij overeenkomstig artikel 19 is opgesteld, ook openbaar gemaakt worden in Ecu of in de munt van een Lid-Staat van de Organisatie voor

miques, en utilisant le cours de conversion à la date de clôture du bilan consolidé. Ce cours est indiqué dans l'annexe."

Article 24

Dans l'annexe au même arrêté, intitulée "Schéma des comptes consolidés - A "Bilan" les rubriques "Provisions pour risques et charges (2)" sont remplacées par les rubriques suivantes :

"Provisions, impôts différés et latences fiscales

IX.A. Provisions pour risques et charges (2)

B. Impôts différés et latences fiscales."

Article 25

L'article 77 du même arrêté est complété par le texte suivant :

"Les modifications apportées au présent arrêté par les articles 17, 19, 20, 21, 22 et 24 l'arrêté royal du sont applicables aux comptes consolidés clôturés à dater du 31 décembre 1991.

Toutefois, les modifications apportées au présent arrêté par les articles 17 et 22 de l'arrêté royal du ..., entrent en vigueur le 2 janvier 1992."

Section VI

Dispositions diverses

Article 26

Dans l'arrêté royal du 21 octobre 1975 portant création de la Commission des Normes Comptables, modifié en dernier lieu par l'arrêté royal du 19 février 1990, la seconde phrase de l'article 3 est remplacée par le texte suivant :

"Le mandat des membres nommés en vertu de l'article 2, 1° à 3ter, prend fin lorsque ceux-ci perdent la qualité en vertu de laquelle ils ont été présentés. Ils continuent toutefois à siéger jusqu'à ce qu'il soit pourvu à leur remplacement."

Economische Samenwerking en Ontwikkeling, zulks met gebruikmaking van de omrekeningskoers op de datum van de geconsolideerde balans. Deze koers wordt in de toelichting aangegeven."

Artikel 24

In de bijlage "Schema van de geconsolideerde jaarrekening - A "Balans" bij hetzelfde besluit worden de posten "Voorzieningen voor risico's en kosten (2)" vervangen door de volgende posten :

"Voorzieningen, uitgestelde belastingen en belastinglatenties

IX.A. Voorzieningen voor risico's en kosten (2)

B. Uitgestelde belastingen en belastinglatenties."

Artikel 25

Artikel 77 van hetzelfde besluit wordt aangevuld met de volgende bepalingen :

"De wijzigingen die in dit besluit zijn aangebracht door de artikelen 17, 19, 20, 21, 22 en 24 van het koninklijk besluit van zijn van toepassing op geconsolideerde jaarrekeningen die vanaf 31 december 1991 zijn afgesloten.

De wijzigingen die de artikelen 17 en 22 van het koninklijk besluit van in dit besluit aanbrengen, treden in werking op 2 januari 1992."

Afdeling VI

Diverse bepalingen

Artikel 26

In het koninklijk besluit van 21 oktober 1975 houdende oprichting van een Commissie voor Boekhoudkundige Normen, laatstelijk gewijzigd bij het koninklijk besluit van 19 februari 1990, wordt de tweede zin van artikel 3 vervangen door de volgende tekst :

"Het mandaat van de krachtens artikel 2, 1° tot 3ter benoemde leden, loopt ten einde als zij de hoedanigheid verliezen op grond waarvan zij werden voorgedragen. Zij blijven echter zitting hebben in de Commissie tot in hun vervanging is voorzien."

Article 27

Les majorations fixées à l'article 1er du présent arrêté sont applicables aux comptes annuels clôturés à dater du 31 décembre 1991.

Les règles énoncées à l'article 11, § 2, de l'arrêté royal du 12 septembre 1983 portant exécution de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises n'est pas applicable, et ce pour une seule fois, à l'établissement et à la publicité des comptes annuels que l'entreprise clôture à dater du 31 décembre 1991. Pour cette clôture, il ne sera tenu compte que des montants majorés visés à l'alinéa 1er en ce qui concerne le chiffre d'affaires annuel et le total du bilan de l'exercice en question.

Article 28

Notre Ministre des Affaires Economiques et du Plan, Notre Ministre de la Justice et des Classes Moyennes, Notre Ministre des Finances, Notre Secrétaire d'Etat aux Classes Moyennes et aux Victimes de la Guerre et Notre Secrétaire d'Etat aux Réformes Institutionnelles, chargé de la restructuration du Ministère des Travaux Publics et Secrétaire d'Etat aux Petites et Moyennes Entreprises sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent arrêté.

Donné à Bruxelles, le 30 décembre 1991.

BAUDOUIN

Par le Roi :

Le Ministre des Affaires économiques et du Plan,
W. CLAES

Le Ministre de la Justice et des Classes moyennes,
M. WATHELET

Le Ministre des Finances,
Ph. MAYSTADT

Le Secrétaire d'Etat aux Classes moyennes
et aux Victimes de la Guerre,
P. MAINIL

Le Secrétaire d'Etat aux Réformes institutionnelles,
chargé de la restructuration du Ministère des Travaux publics
et Secrétaire d'Etat aux Petites et Moyennes Entreprises,
J. DUPRE

Artikel 27

De verhogingen vastgesteld in artikel 1 van dit besluit zijn van toepassing op de jaarrekeningen afgesloten vanaf 31 december 1991.

Het bepaalde in artikel 11, § 2 van het koninklijk besluit van 12 september 1983 tot uitvoering van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen is éénmalig niet van toepassing voor het opstellen en openbaarmaken van de jaarrekeningen die vanaf 31 december 1991 worden afgesloten. Voor die afsluiting wordt uitsluitend rekening gehouden met de in het eerste lid verhoogde bedragen van jaaromzet en balanstotaal van dat betrokken boekjaar.

Artikel 28

Onze Minister van Economische Zaken en van het Plan, Onze Minister van Justitie en van Middenstand, Onze Minister van Financiën, Onze Staatssecretaris voor Middenstand en voor de Oorlogsslachtoffers en Onze Staatssecretaris voor Institutionele Hervormingen, belast met de herstructurering van het Ministerie van Openbare Werken en Staatssecre-

taris voor de Kleine en Middelgrote Ondernemingen zijn, ieder wat hem betreft, belast met de uitvoering van dit besluit.

Gegeven te Brussel, 30 december 1991.

BOUDEWIJN

Van Koningswege :

De Minister van Economische Zaken en van het Plan,
W. CLAES

De Minister van Justitie en van Middenstand,
M. WATHELET

De Minister van Financiën,
Ph. MAYSTADT

De Staatssecretaris voor Middenstand
en voor de Oorlogsslachtoffers,
P. MAINIL

De Staatssecretaris voor Institutionele Hervormingen,
belast met de herstructurering van het Ministerie van Openbare Werken
en Staatssecretaris voor de Kleine en Middelgrote Ondernemingen,
J. DUPRE