

Kamer van Volksvertegenwoordigers

ZITTING 1986-1987

1 DECEMBER 1986

WETSVOORSTEL

tot wijziging van de wet van 17 juli 1975
met betrekking tot de boekhouding
en de jaarrekening van de ondernemingen

ADVIEZEN

De Commissie voor het Bedrijfsleven heeft op 19 maart 1986 het onderzoek aangevat van het wetsvoorstel tot wijziging van de wet van 17 juli 1975 met betrekking tot de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen (Stuk n° 74/1) van de heren Galle en De Batselier.

Op verzoek van deze Commissie heeft de Kamervoorzitter de hierna volgende instellingen om advies verzocht:

- de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven;
- de Hoge Raad voor de Statistiek;
- het Instituut der Bedrijfsrevisoren;
- de Commissie voor de Boekhoudkundige Normen;
- de Sociaal-economische Raad van Vlaanderen;
- de Economische en Sociale Raad van het Waalse Gewest.

Hierna volgen de adviezen die door genoemde instellingen werden verstrekt (in chronologische volgorde).

* * *

Hoge Raad voor de Statistiek

Brussel, 16 juni 1986.

Zeer Geachte Heer Voorzitter,

Uw verzoek om advies uit te brengen over het Wetsvoorstel nr 74/1 (1985-1986) tot wijziging van de wet van 17 juli 1975 met betrekking tot de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen heb ik heden in de Vergadering van de Hoge Raad voor de Statistiek gebracht. De Hoge Raad meent echter dat deze aangelegenheid niet onder haar bevoegdheid valt. Uiteraard zou het voorstel, indien het goedgekeurd wordt, wel invloed kunnen hebben op de door het Nationaal Instituut voor de Statistiek te publiceren inlichtingen, maar de voorgestelde regeling op zichzelf is geen statistische aangelegenheid.

Met mijn bijzondere hoogachting,

H. PICARD
Voorzitter H. R. S.
(Hoge Raad voor de Statistiek)

Zie:

- 74-85/86:

- N° 1: Wetsvoorstel van de heren Galle en De Batselier.

Chambre des Représentants

SESSION 1986-1987

1^{er} DÉCEMBRE 1986

PROPOSITION DE LOI

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

AVIS

La Commission de l'Economie a entamé le 19 mars 1986 l'examen de la proposition de loi modifiant la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises (Doc. n° 74/1), déposée par MM. Galle et De Batselier.

A la requête de cette Commission, le Président de la Chambre a demandé l'avis des organismes suivants:

- le Conseil central de l'économie;
- le Conseil supérieur de statistique;
- l'Institut des réviseurs d'entreprises;
- la Commission des normes comptables;
- le « Sociaal-economische Raad van Vlaanderen »;
- le Conseil économique et social de la Région wallonne.

Les avis émis par les organismes précités figurent ci-après (par ordre chronologique).

* * *

Conseil supérieur de statistique

Bruxelles, le 16 juin 1986.

Monsieur le Président,

Votre demande d'avis relative à la proposition de loi n° 74/1 (1985-1986) modifiant la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises a été soumise, ce jour, à la réunion du Conseil supérieur de statistique. Le Conseil supérieur estime que cette matière ne relève pas de sa compétence. Au cas où elle serait votée, la proposition pourrait évidemment avoir une influence sur les informations que doit publier l'Institut national de Statistique, mais le système proposé n'est pas en soi une matière statistique.

Veuillez agréer, Monsieur le Président, l'assurance de ma très haute considération.

H. PICARD
Président C. S. S.
(Conseil supérieur de statistique)

Voir:

- 74-85/86:

- N° 1: Proposition de loi de MM. Galle et De Batselier.

Economische en Sociale Raad
van het Waalse Gewest

Namen, 16 juni 1986

Mijnheer de Voorzitter,

Gevolgd gevend aan uw schrijven van 4 april 1986 (ref. G/G/JJ/hy 86/04/1885) waarbij u de raad om advies verzoekt over een door de heren Galle en De Batselier ingediend wetsvoorstel tot wijziging van de wet van 17 juli 1975 betreffende de boekhouding en de jaarrekeningen van de ondernemingen, heeft het bureau van de Economische en Sociale Raad van het Waalse Gewest op zijn vergadering van 5 mei 1986 de volgende overwegingen naar voren gebracht:

Het bureau van de raad wenst er vooraf op te wijzen dat de raad krachtens artikel 4, § 2, van het decreet van 25 mei 1983 en krachtens de kaderwet van 15 juli 1970 houdende organisatie van de planning en de economische decentralisatie, adviserende bevoegdheid heeft voor elk wetsontwerp of -voorstel of decreet met een weerslag op het economische en sociale leven van het Waalse gewest.

De E.W.C.I.M. (het Waalse middenstandsverbond) en de U.W.E. (Verbond van Waalse Ondernemingen) beschouwen het hier bedoelde wetsvoorstel als een inmenging in de interne organisatie van de ondernemingen waarvan nieuwe verplichtingen worden opgelegd die geen nut hebben aangezien de ondernemingen al over voldoende inlichtingen beschikken in het raam van hun analytische boekhouding. De spreiding van balansposten over verscheidene bedrijfszetels lijkt bovendien technisch niet te verwezenlijken.

Het A.B.V.V. en het A.C.V. menen dat de verbetering van de boekhouding van de ondernemingen en met name het in aanmerking nemen van de bijdrage van elke technische eenheid, beleidsmiddelen zijn die de mogelijkheid bieden tot een betere oriëntatie van de produktie en tot betere voorlichting van de werknemers.

Het bureau van de raad acht het wetsvoorstel in elk geval technisch ongeschikt aangezien het slechts een gedeelte van de economische bedrijvigheid raakt, met uitsluiting van de openbare bedrijvigheid.

Het bureau van de raad is ten slotte voorstander van een algemene maatregel ter verduidelijking van de onderscheiden gewestelijke bijdragen, o.m. via het opmaken van een betere gewestelijke statistiek, maar is van oordeel dat met het wetsvoorstel dat doel niet te bereiken is.

Met de meeste hoogachting,

Georges Vandersmissen

Commissie voor boekhoudkundige Normen

Brussel, 3 juli 1986.

Geachte Heer Voorzitter,

Ingaand op uw verzoek om advies, heeft de Commissie het wetsvoorstel onderzocht dat op 18 december 1985 door de Heren Galle en De Batselier is ingediend tot wijziging van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen (Kamer van Volksvertegenwoordigers, zitting 1985-1986, Stuk nr. 74/1).

Dit voorstel strekt ertoe elke technische bedrijfseenheid, in de betekenis van de wet van 20 september 1948 op de organisatie van het bedrijfsleven, als een afzonderlijke onderneming te beschouwen, waarop de bepalingen van de boekhoudwet van toepassing zijn, wanneer eenzelfde juridische entiteit samengesteld is uit verschillende technische bedrijfseenheden die niet in hetzelfde gewest gevestigd zijn.

Daar een technische bedrijfseenheid voor de toepassing van de boekhoudwetgeving als een afzonderlijke onderneming wordt beschouwd heeft onder meer tot gevolg dat zij een autonome, volledige boekhouding zal moeten voeren, dat zij een afzonderlijke volledige jaarrekening (balans, resultatenrekening en toelichting) zal moeten opstellen en dat zij deze afzonderlijke jaarrekening zal moeten openbaar maken door neerlegging ter griffie gevolgd door toezending aan de balanscentrale.

Naar de bewoording van de toelichting, beoogt dit voorstel:

- aan de bevolking de mogelijkheid te bieden de juiste bijdrage te kennen van iedere exploitatie-eenheid van een bepaalde juridische entiteit tot de economische ontplooiing van het betrokken gewest of subgewest;
- bij te dragen tot de taak die aan de gewesten door de institutionele hervorming van 1980 is toebedeeld, in te staan voor de industriële

Conseil économique et social
de la Région wallonne

Namur, le 16 juin 1986

Monsieur le Président,

Suite à votre correspondance du 4 avril 1986 (réf. G/C/JJ/hy 86/04/1885) par laquelle vous invitiez le Conseil à donner un avis sur une proposition de loi déposée par MM. Galle et De Batselier modifiant la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises, le Bureau du C.E.S.R.W., en sa séance du 5 mai 1986, a émis les considérations suivantes:

Au préalable, le Bureau du C.E.S.R.W. tient à rappeler qu'en vertu, d'une part, de l'article 4, § 2, du décret du 25 mai 1983 et, d'autre part, de la loi cadre du 15 juillet 1970 portant organisation de la planification et de la décentralisation économique, le C.E.S.R.W. dispose d'une compétence d'avis à l'égard de tout projet ou proposition de loi ou de décret ayant une incidence sur la vie économique et sociale de la Région wallonne.

L'E.W.C.I.M. et l'U.W.E. estiment que la proposition de loi examinée constitue une immixtion dans l'organisation interne des entreprises; elle leur impose de nouvelles obligations qui sont sans intérêt puisque les entreprises disposent déjà d'informations suffisantes dans le cadre de leur comptabilité analytique. De plus, la ventilation de postes bilantaires entre différentes unités d'exploitation apparaît comme techniquement irréalisable.

La F.G.T.B. et la C.S.C. considèrent que l'amélioration de la comptabilité des entreprises et notamment la prise en compte de la contribution de chaque unité technique sont des instruments de gestion propres à assurer une meilleure orientation des choix industriels ainsi qu'une meilleure information des travailleurs.

En tout état de cause, le Bureau du C.E.S.R.W. considère que la proposition de loi est techniquement inadéquate dans la mesure où elle n'intègre qu'une partie de l'activité économique, à l'exclusion de la sphère des activités publiques.

En définitive, le Bureau du C.E.S.R.W. est favorable à une démarche globale de clarification des contributions régionales respectives, notamment par le biais de l'établissement de meilleures statistiques régionales, mais il estime que la proposition de loi ne peut atteindre cet objectif.

Je vous prie d'agréer, Monsieur le Président, l'expression de ma considération très distinguée.

Georges Vandersmissen

Commission des normes comptables

Bruxelles, le 3 juillet 1986.

Monsieur le Président,

A la suite de votre demande d'avis, la Commission a examiné la proposition de loi que MM. Galle et De Batselier ont déposée le 18 décembre 1985 en vue de modifier la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises (Chambre des Représentants, session 1985-1986, doc. n° 74/1).

Cette proposition prévoit que toute unité technique d'exploitation, au sens de la loi du 20 septembre 1948 portant organisation de l'économie, sera considérée comme une entreprise distincte, soumise aux dispositions de loi relative à la comptabilité, lorsqu'une même entité juridique comprend plusieurs unités techniques d'exploitation qui ne sont pas établies dans la même région.

Le fait de considérer une unité technique d'exploitation comme une entreprise distincte pour l'application de la législation sur la comptabilité implique notamment que cette unité tienne une comptabilité complète et autonome, qu'elle établisse des comptes annuels complets et distincts (bilan, compte de résultats et annexe) et qu'elle publie ces comptes annuels distincts par leur dépôt au greffe, suivi de leur envoi à la centrale des bilans.

Au terme des développements, cette proposition vise:

- à permettre aux habitants de connaître la contribution exacte de chaque unité d'exploitation d'une entité juridique donnée au développement économique de leur région ou sous-région;
- à aider les régions à s'acquitter de la mission qu'elles se sont vue confier à la suite de la réforme institutionnelle de 1980, à savoir assumer

politiek en ontplooiing, voor zover het niet gaat om activiteiten behorende tot de sectoren die als zijnde van nationaal belang erkend worden; en

— in het raam van de verdere uitwerking van de institutionele hervorming, een basis te verschaffen voor de noodzakelijke omschrijving van de eigen fiscaliteit van gewesten en gemeenschappen.

Het komt de Commissie niet toe zich uit te spreken over deze doelstellingen die beleidsalternatieven vertegenwoordigen. Zij heeft zich derhalve ertoe beperkt het voorstel vanuit een technisch oogpunt te onderzoeken, met nochtans inachtneming van de institutionele en juridische context waarin het boekhoudrecht zich situeert.

* * *

In eerste instantie stelt zich de vraag of vanuit technisch oogpunt, de voorgestelde tekstwijziging aan de beoogde doelstellingen beantwoordt, m.a.w.: worden de vooropgestelde beleidsalternatieven bereikt zo het voorstel kracht van wet bekomt.

In dat verband moet erop gewezen worden dat uit de omschrijving van het toepassingsgebied van het voorstel: de vestiging in meer dan één gewest van technische bedrijfseenheden van eenzelfde juridische entiteit, volgt dat de wijziging van de wet geen toepassing zou vinden:

a) wanneer al de technische bedrijfseenheden, in de zin van de wet van 1948 van eenzelfde juridische entiteit in hetzelfde gewest gevestigd zijn;

b) wanneer eenzelfde juridische entiteit in een gewest een bedrijfseenheid in de zin van de wet van 1948 zou bezitten en hetzij in hetzelfde gewest, hetzij in andere gewesten, bedrijfscentra zou bezitten die niet aan de bepaling van de onderneming volgens de wet van 1948 beantwoorden;

c) wanneer eenzelfde juridische entiteit, opgericht naar Belgisch of naar buitenlands recht, beschikt in één van de gewesten over een technische bedrijfseenheid in de zin van de wet van 1948, en in het buitenland over al dan niet belangrijke exploitatiezetels;

d) wanneer er in één of meer gewesten geen technische bedrijfseenheden bestaan die individueel beantwoorden aan de voorwaarden van de wet van 1948.

Hieruit volgt dat de toepassing van de wet in belangrijke mate afhankelijk wordt gesteld van bedrijfsorganisatorische beslissingen getroffen in het raam van een juridische entiteit. Terloops kan hier gewezen worden op de statistische wet van 1962 die de overheid machtigt het N.I.S. statistische onderzoeken en enquêtes te laten verrichten om de informatie te verzamelen die vereist is voor het uitstippelen van een overheidsbeleid. Deze onderzoeken kunnen beter dan de bepalingen met algemene draagwijdte van het boekhoudrecht, precies afgestemd worden op het voorgenomen overheidsbeleid.

* * *

De volledige toepassing van de boekhoudwetgeving op de betrokken technische bedrijfseenheid zou ernstige problemen stellen inzake technische toerekening van een aantal goederen en verplichtingen, opbrengsten en kosten, vooral in de gevallen waar belangrijke interne leveringen plaatsgrijpen tussen onderscheiden geledingen van eenzelfde juridische entiteit, d.i. wanneer de economische kringloop binnen de onderneming niet geheel of in belangrijke mate binnen één technische bedrijfseenheid verloopt.

In het algemeen zal de toerekening tot een technische bedrijfseenheid van de materiële vaste activa, van de grondstoffen en van de directe produktiekosten geen onoverkomelijke technische moeilijkheden stellen.

De toerekeningsproblematiek wordt zeer belangrijk zodra het verband tussen de technische bedrijfseenheid en een bepaald tegoed, een bepaalde schuld, een te vormen voorziening, een kost of een opbrengst onrechtstreeks wordt, en de toerekening derhalve noodzakelijk geschiedt met toepassing van verdelingscriteria die door de bedrijfsleiding zijn vastgesteld, in functie van bedrijfseconomische oogmerken. Enkele voorbeelden ter illustratie: Verdeling van de kosten van centraal bestuur, van onderzoek en ontwikkeling, van aangegane schulden en financiële kosten, van gegeven of bekomen kortingen; Toerekening van de winst wanneer de aankoop, de produktie en de verkoop in verschillende centra ondergebracht zijn. Bovendien zijn sommige kosten volstrekt ontoerekenbaar zoals de inkomstenbelastingen, waarvan het bedrag van menigvuldige factoren afhankelijk is of de deelnemingen in andere ondernemingen.

Naar gelang van de gevallen en de organisatorische structuur van de onderneming, zal het aandeel van de bestanddelen van het vermogen en van het resultaat dat onbetwistbaar aan een bepaalde technische bedrijfseenheid kan worden toegewezen, derhalve zeer veranderlijk zijn en zal voor het overige deze toewijzing op forfaitaire criteria berusten. Voorts zij erop gewezen dat, in de regel, de analytische boekhouding voor de behoeften van de bedrijfsleiding niet alle activa en passiva, alle kosten

la responsabilité de leur politique et de leur développement industriels, pour autant qu'il ne s'agisse pas d'activités qui relèvent des secteurs reconnus comme étant d'intérêt national;

— et à fournir une base en vue de l'indispensable définition de la fiscalité propre des régions et des communautés dans le cadre de la poursuite de la réforme institutionnelle.

Il n'appartient pas à la Commission de se prononcer sur ces objectifs, ceux-ci représentant des options politiques. Elle s'est donc bornée à examiner la proposition sur le plan technique, en tenant compte toutefois du contexte institutionnel et juridique dans lequel le droit comptable s'inscrit.

* * *

En premier lieu, il convient de se demander si, d'un point de vue technique, la modification proposée répond aux objectifs fixés, ou en d'autres termes, si les options politiques retenues seront concrétisées si la proposition devient loi.

A cet égard, il y a lieu de souligner que la définition des champs d'application de la proposition (l'établissement dans plus d'une région d'unités techniques d'exploitation d'une même entité juridique) implique que la modification de la loi ne s'appliquerait pas:

a) lorsque toutes les unités techniques d'exploitation, au sens de la loi de 1948, relevant d'une même entité juridique sont établies dans la même région;

b) lorsqu'une même entité juridique possède dans une région une unité d'exploitation au sens de la loi de 1948 et comprend, soit dans la même région, soit dans d'autres régions, des centres d'exploitation ne répondant pas à la définition que la loi de 1948 donne de l'entreprise;

c) lorsqu'une même entité juridique, de droit belge ou de droit étranger, dispose, dans une des régions, d'une unité technique au sens de la loi de 1948 et, à l'étranger, de sièges d'exploitation importants ou non;

d) lorsqu'il n'existe pas, dans une ou plusieurs régions, d'unités techniques d'exploitation remplissant chacune les conditions fixées par la loi de 1948.

Il s'ensuit que l'application de la loi est subordonnée dans une large mesure à des décisions concernant l'organisation de l'entreprise, qui sont dans le cadre d'une entité juridique. Il peut être utile de signaler ici que la loi de 1962 sur les statistiques, autorise le Gouvernement à charger l'I.N.S. de procéder à des investigations et enquêtes statistiques en vue de recueillir les informations nécessaires à l'élaboration d'une politique des pouvoirs publics. Ces investigations se prêtent mieux que les dispositions du droit comptable, dont la portée est générale, à une appropriation précise à la politique que les pouvoirs publics se proposent de mener.

* * *

L'application intégrale de la législation comptable à l'unité technique d'exploitation concernée poserait de sérieux problèmes en matière d'imputation technique d'une série d'avoirs et d'engagements de produits et de coûts, surtout lorsque d'importantes livraisons internes sont effectuées entre les différentes composantes d'une même entité juridique, c'est-à-dire lorsque le circuit économique au sein de l'entreprise ne se situe pas entièrement ou en grande partie au sein d'une seule unité technique d'exploitation.

En général, l'imputation à une unité technique d'exploitation des immobilisations corporelles des matières premières et des coûts de production directs ne posera pas de problèmes techniques insurmontables.

L'imputation devient très difficile dès que le lien entre l'unité technique d'exploitation et un avoir donné, une dette donnée, une provision à constituer, un coût ou un produit devient indirect et que l'imputation s'effectue dès lors nécessairement sur la base de critères de répartition fixés par la direction de l'entreprise en fonction d'objectifs économiques. Voici quelques exemples, à titre d'illustration: répartition des coûts d'administration centrale, de recherche et de développement, de dettes contractées et de charges financières, de remises consenties ou obtenues; imputation des bénéfices lorsque l'achat, la production et la vente s'effectuent dans plusieurs centres. De plus, certaines charges ne peuvent en aucun cas être imputées; tel est notamment le cas des impôts sur les revenus, dont le montant dépend de multiples facteurs, et des participations dans d'autres entreprises.

Selon les cas et la structure organisationnelle de l'entreprise, la part des composants de l'actif et du résultat pouvant être attribuée incontestablement à une unité technique d'exploitation donnée sera donc très variable, et cette attribution reposera au demeurant sur des critères forfaitaires. Il convient de souligner en outre qu'en règle générale, la comptabilité analytique tenue pour les besoins de la direction de l'entreprise ne comprend pas tous les éléments d'actif et de passif, tous

en opbrengsten omvat maar slechts deze die van betekenis zijn voor het beheer van de onderneming.

* * *

De kostprijsboekhouding voor intern gebruik en dito uitsplitsingen hebben uiteraard geen gevolgen ten aanzien van derden.

Zodra echter het resultaat van de berekeningen, uitsplitsingen en toerekeningen een weerslag heeft op de relaties van de onderneming tegenover derden (werknemers, fiscale overheid, subsidiërende overheid, prijzenreglementeringen, industrieel beleid), worden deze berekeningen en toerekeningen onvermijdelijk op hun beurt beïnvloed door de gevolgen ervan, voornamelijk daar waar louter materiële en objectieve maatstaven ontbreken (cf. problematiek van de « transfer pricing »).

Rijst dan ook onmiddellijk de vraag inzake oprechtheid en betrouwbaarheid van de betrokken informatieverstrekking, waardoor onvermijdelijk het probleem wordt gesteld van de controle op de gehanteerde methodes en op de gevolgde procedures.

Het weze dus duidelijk dat de verplichting deel-jaarrekeningen op te stellen niet neutraal blijft t.a.v. de boekhoudkundige staten van deze onderscheiden vestigingen en dat naast de technische haalbaarheid van zulke uitsplitsing, de vraag rijst naar de relevantie, de betrouwbaarheid en derhalve de controle van de betrokken staten.

* * *

De Commissie heeft de tijd niet gehad om na te gaan welke en hoeveel ondernemingen in het toepassingsgebied van deze aanvullende bepaling zouden vallen. Zij kan derhalve geen in feite gefundeerd advies verstrekken over de concrete haalbaarheid van de voorgestelde regeling, over de relatie tussen de kosten die eraan verbonden zouden zijn en de resultaten die de toepassing ervan zou opleveren, en over de verhouding tussen de bekomen inlichtingen en de vooropgestelde doeleinden.

Alles wijst er echter op dat de kosten die voor de ondernemingen uit deze verplichtingen zouden voortvloeien, in de meeste gevallen vrij hoog zouden oplopen.

* * *

Ten slotte stelt zich de vraag of dit voorstel niet beoordeeld moet worden in relatie tot de globale problematiek inzake boekhouding, verslaggeving en informatie.

Sinds 1973 heeft ons land reuze vorderingen gemaakt in dit domein; informatie te verstrekken aan de ondernemingsraad (koninklijk besluit van november 1973); verplichtingen inzake boekhouding en jaarrekening (wet van 17 juli 1975 — koninklijk besluit van 8 oktober 1976 — koninklijk besluit van 12 september 1983); bekendmaking van deze boekhoudkundige staten (wet van 24 maart 1978 — koninklijk besluit van 12 september 1983 — koninklijk besluit van 21 februari 1985), controle op en de waarmerking van deze staten en inlichtingen (wet van 21 februari 1985 op het revisoraat).

Binnenkort zullen ook talrijke ondernemingen gehouden zijn groeps-jaarrekeningen op te stellen en bekend te maken. Deze evolutie sluit aan bij een parallelle ontwikkeling zowel op Europees als op internationaal vlak; hierbij gaat internationaal en Europees de tendens hoofdzakelijk naar een geconsolideerde benadering, gekoppeld aan een geografische en economische segmentatie; deze segmentatie is echter beperkt tot welbepaalde aspecten van de werkzaamheden van de groep.

Ook zij verwezen naar het actieplan van de E.E.G.-Commissie dat op de top van Milaan in juni 1985 werd goedgekeurd, waarin een richtlijn wordt aangekondigd waarbij aan de lidstaten de mogelijkheid zou ontzegd worden voor bijhuizen of succursales de bekendmaking te eisen van afzonderlijke jaarrekeningen.

* * *

De Commissie blijft ter beschikking voor elk bijkomend advies dat U zou verlangen.

Zeër hoogachtend,

G. Gelders,
Voorzitter.

Centrale Raad voor het Bedrijfsleven

Advies betreffende het wetsvoorstel tot wijziging van de wet van 17 juli 1975 met betrekking tot de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen, ingediend door de heren volksvertegenwoordigers Galle en De Batselier

Brussel, 14 juli 1986

Woonden, onder het voorzitterschap van de heer G. Quaden, Voorzitter van de Raad, de plenaire vergadering van 14 juli 1986 bij:

les coûts et produits, mais seulement ceux qui influent sur la gestion de l'entreprise.

* * *

La comptabilité relative des coûts de production, à usage interne, et les ventilations y afférentes n'ont évidemment aucune incidence pour les tiers.

Toutefois, dès lors que le résultat des calculs, ventilations et imputations a une répercussion sur les relations de l'entreprise avec des tiers (travailleurs, fisc, pouvoir dispensateur de subventions, réglementation des prix, politique industrielle), ces calculs et imputations sont à leur tour inévitablement influencés par leurs effets, surtout en l'absence de critères purement matériels et objectifs (cf. la problématique du « transfer pricing »).

On est dès lors immédiatement amené à s'interroger sur la sincérité des informations fournies, ce qui pose inévitablement le problème du contrôle des méthodes utilisées et des procédures suivies.

Il doit donc être clair que l'obligation d'établir des comptes annuels partiels a une incidence sur les états comptables des diverses implantations concernées et qu'on peut s'interroger non seulement sur la faisabilité technique d'une telle ventilation, mais aussi sur la pertinence, la fiabilité et, partant, le contrôle des états en question.

* * *

La Commission n'a pas eu le temps d'examiner quelles entreprises ni combien d'entreprises seraient visées par cette disposition complémentaire. Elle ne peut donc émettre d'avis fondé sur la praticabilité concrète de la réglementation proposée, sur le rapport entre le coût et les résultats de son application, ni sur la relation entre les informations obtenues et les objectifs poursuivis.

Tout indique cependant que le coût que les entreprises devraient supporter en raison de cette obligation, serait dans la plupart des cas, assez élevé.

* * *

Enfin, on peut se demander si cette proposition ne doit pas être évaluée dans le cadre de la problématique globale de la comptabilité, des rapports et de l'information.

Depuis 1973, notre pays a fait d'énormes progrès en ce domaine: l'obligation d'informer le conseil d'entreprise (arrêté royal de novembre 1973); obligations en matière de comptabilité et de comptes annuels (loi du 17 juillet 1975 — arrêté royal du 8 octobre 1976 — arrêté royal du 12 septembre 1983); publication de ces états comptables (loi du 24 mars 1978 — arrêté royal du 12 septembre 1983 — arrêté royal du 21 février 1985); contrôle de ces états et informations (loi du 21 février 1985 sur le révisoriat).

Sous peu, de nombreuses entreprises seront également tenues d'établir et de publier des comptes annuels consolidés. Cette évolution est parallèle à celle constatée tant au niveau européen qu'au niveau international; à cet égard, la tendance qui prévaut à l'échelon européen et international va dans le sens d'une consolidation, allant de pair avec une segmentation géographique et économique; cette segmentation se limite toutefois à certains aspects bien déterminés des activités du groupe.

Il convient également de mentionner le plan d'action de la Commission européenne, qui a été approuvé au Sommet de Milan en juin 1985 et qui annonce une directive interdisant aux Etats membres d'exiger la publication de comptes annuels distincts pour les succursales.

* * *

La Commission reste à votre disposition pour tout avis complémentaire que vous souhaiteriez obtenir.

Veuillez agréer, Monsieur le Président, l'expression de ma plus haute considération.

G. Gelders,
Président.

Conseil central de l'Economie

Avis relatif à la proposition de loi modifiant la loi du 17 juillet 1975 relatif à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises, déposée par MM. Galle et De Batselier, membres de la Chambre des Représentants

Bruxelles, le 14 juillet 1986

Assistaient à la séance plénière du 14 juillet 1986 tenue sous la présidence de M. G. Quaden, Président du Conseil:

Leden benoemd op voorstel van de representatieve organisaties van de industrie en van het bank- en verzekeringswezen: de heren Autenne, Boelaert, Herremans, Jaspard, Vandeputte.

Leden benoemd op voorstel van de representatieve organisaties van de landbouw: de heren de Paul de Barchifontaine, De Tavernier, Lizen.

Leden benoemd op voorstel van de representatieve organisaties van de handel: de heren Degrave, Demets, Herdies.

Leden benoemd op voorstel van de representatieve organisaties die de ambachten, de kleine en middelgrote handelsondernemingen en de kleinindustrie vertegenwoordigen: de heren Jacobs, Margot, Meuleman.

Leden benoemd op voorstel van de representatieve organisaties die de arbeiders en de verbruikscoöperaties vertegenwoordigen:

Algemeen Belgisch Vakverbond: de heren Boeykens, Colpaert, Thyre, Vandermeeren.

Algemeen Christelijk Vakverbond: de heer Lindemans.

Algemene Centrale der Liberale Vakbonden van België: de heer Waldack.

Gecoöpteerde leden: de heren Degadt, Dersin, Plasschaert, Rogiers.

Woonde eveneens als plaatsvervangend lid van de Raad deze plenaire vergadering bij: de heer De Muelenaere, Algemene Centrale der Liberale Vakbonden van België.

Inbehandelingneming

Op 26 maart 1986 liet de heer J. Defraigne, voorzitter van de Kamer van Volksvertegenwoordigers, volgende brief geworden aan de heer G. Quaden, voorzitter van de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven:

«Mijnheer de Voorzitter,

De Kamercommissie voor het Bedrijfsleven onderzoekt het wetsvoorstel van de heren Galle en De Batselier tot wijziging van de wet van 17 juli 1975 met betrekking tot de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen.

Ik zou het op prijs stellen indien de Raad die u voorziet mij, conform artikel 1 van de wet van 20 september 1948, houdende organisatie van het bedrijfsleven, een advies kan verstrekken over dit voorstel.»

De commissie Informatie door de ondernemingen te verstrekken, die met het onderzoek van dit vraagstuk werd belast, is bijeengekomen op 30 april en 5 juni 1986. Tijdens deze laatste vergadering heeft zij o.m. een uiteenzetting gehoord door de heer G. Gelders, voorzitter van de Commissie voor boekhoudkundige Normen. Ingaand op de door de commissie Informatie uitgedrukte wens heeft de heer Gelders de bedenkingen van de Commissie voor boekhoudkundige Normen aangaande de doenbaarheid van een grotere uitsplitsing van de jaarrekening der ondernemingen naar hun technische bedrijfseenheden toe, dit met het oog op een betere informatie van de ondernemingsraden, naar voren gebracht.

Op grond van die besprekingen heeft het secretariaat een ontwerp van advies opgesteld, dat de commissie op 25 juni 1986 heeft onderzocht.

* * *

ADVIES

Volgens de heren Autenne, Boelaert, Degadt, Degrave, Demets, de Paul de Barchifontaine, De Tavernier, Herdies, Herremans, Jacobs, Jaspard, Lizen, Margot, Meuleman, Plasschaert, Rogiers, Vandeputte roept het wetsvoorstel waarvan hierboven sprake zware kritiek op.

In de eerste plaats zal het, als het goedgekeurd wordt, een aanzienlijke verzwaring van de administratieve last van de ondernemingen meebrengen. Op een ogenblik dat aan de boekhoudkundige diensten alsmat grotere eisen inzake consolidatie worden gesteld, zouden ze zo bovendien nog geconfronteerd worden met een versnippering van de ondernemingen, wat, enerzijds, de oprichting van boekhoudkundige diensten in elke technische bedrijfseenheid zou vergen en, anderzijds, de organisatie van controle van de rekeningen op dit niveau. Nu is er een algemene controle op het niveau van de juridische entiteit.

Voorts zou de toepassing van het wetsvoorstel leiden tot de opstelling van rekeningen die geen juist beeld geven van de economische en financiële realiteit. De algemene kosten, de financiële kosten, de belastingen, enz... zouden immers moeten worden uitgesplitst naar de verschillende technische bedrijfseenheden, wat in dit geval slechts arbitrair kan gebeuren. Hetzelfde geldt voor de prijs van de verrichtingen tussen verschillende bedrijfsetzels van een maatschappij, waarvan er een b.v. zorgt voor de productie, een andere voor de commercialisering en een derde voor de administratie. Bovendien moeten boekingsmethoden wor-

Membres nommés sur proposition des organisations représentatives de l'industrie et des banques et assurances: MM. Autenne, Boelaert, Herremans, Jaspard, Vandeputte.

Membres nommés sur proposition des organisations représentatives de l'agriculture: MM. De Paul de Barchifontaine, De Tavernier, Lizen.

Membres nommés sur proposition des organisations représentatives du commerce: MM. Degrave, Demets, Herdies.

Membres nommés sur proposition des organisations représentant l'artisanat, le petit et le moyen commerce et la petite industrie: MM. Jacobs, Margot, Meuleman.

Membres nommés sur proposition des organisations représentatives des travailleurs et des coopérateurs de consommation:

Fédération générale du travail de Belgique: MM. Boeykens, Colpaert, Thyre, Vandermeeren.

Confédération des syndicats chrétiens: M. Lindemans.

Centrale générale des syndicats libéraux de Belgique: M. Waldack.

Membres cooptés: MM. Degadt, Dersin, Plasschaert, Rogiers.

A également participé à cette séance plénière en tant que membre suppléant du Conseil: M. De Muelenaere, Centrale générale des syndicats libéraux de Belgique.

Saisine

Le 26 mars 1986, M. J. Defraigne, Président de la Chambre, faisait parvenir la lettre suivante à M. G. Quaden, Président du Conseil central de l'économie:

«Monsieur le Président,

La Commission de l'Economie de la Chambre examine la proposition de loi de MM. Galle et De Batselier, modifiant la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises.

Conformément à l'article 1^{er} de la loi du 20 septembre 1948, portant organisation de l'économie, je vous saurais gré de me faire parvenir l'avis du Conseil que vous présidez au sujet de cette proposition.»

Chargée de l'examen de ce problème, la commission «Informations à fournir par les entreprises» s'est réunie les 30 avril et 5 juin 1986. Au cours de cette dernière séance, elle a notamment entendu un exposé de M. G. Gelders, Président de la Commission des normes comptables. Répondant au souhait de la Commission «Informations», M. Gelders a fait part des considérations de la Commission des normes comptables concernant la faisabilité de désagréger davantage les comptes annuels des entreprises par unité technique d'exploitation dans l'optique d'une meilleure information des conseils d'entreprise.

Sur la base de ces différentes discussions, le secrétariat a élaboré un projet d'avis que la commission a examiné le 25 juin 1986.

* * *

AVIS

Selon MM. Autenne, Boelaert, Degadt, Degrave, Demets, de Paul de Barchifontaine, De Tavernier, Herdies, Herremans, Jacobs, Jaspard, Lizen, Margot, Meuleman, Plasschaert, Rogiers, Vandeputte, la proposition de loi sous revue, appelle de sévères critiques.

Tout d'abord, son adoption entraînerait un accroissement considérable des charges administratives des entreprises. A un moment où les services comptables doivent déjà faire face aux exigences croissantes en matière de consolidation, ils se trouveraient, en effet, confrontés, en outre, à une parcellisation des entreprises. Celle-ci impliquerait, dès lors, d'une part, la mise en place de services comptables au niveau de chaque unité technique d'exploitation et, d'autre part, l'organisation, à ce niveau, d'un contrôle des comptes alors qu'à présent celui-ci s'effectue de manière globale au niveau de l'entité juridique.

Par ailleurs, l'application de la proposition de loi conduirait à l'établissement de comptes non représentatifs de la réalité économique et financière. Il faudrait, en effet, opérer des ventilations des frais généraux, des frais financiers, de la charge fiscale, etc... entre les différentes unités techniques d'exploitation, ce qui ne peut, en l'espèce, se faire que de manière arbitraire. De même, qu'en est-il du prix des prestations effectuées à l'intérieur d'une société entre plusieurs sièges d'exploitation dont l'un s'occupe, par exemple, de la production, l'autre de la commercialisation et le troisième de l'administration? En outre, il faudrait mettre

den uitgewerkt die, wegens hun subjectieve aard, aanleiding kunnen geven tot betwisting op regionaal niveau. Dit is b.v. het geval bij overdrachten aan buitenlandse zetels als het erop aankomt te bepalen op de rekening van welke technische bedrijfseenheid de overdracht moet worden geboekt.

In het algemeen zijn deze leden van mening dat door de beschrijving van de toestand van elk van de technische bedrijfseenheden nieuwe bronnen van sociale spanning in de onderneming worden geschapen.

Overigens mag niet uit het oog worden verloren dat de technische bedrijfseenheid niet altijd een autonome economische entiteit is en dat haar activiteit zich dikwijls voortdurend wijzigt doordat produktielijnen van de ene zetel naar de andere worden overgebracht.

Zelfs in de veronderstelling dat men de weg opgaat die de auteurs van het wetsvoorstel wensen, dient men zich af te vragen welke betekenis deelbalansen hebben voor derden, vermits in een later stadium bijna onvermijdelijk de verplichting tot publikatie van de rekeningen van de technische bedrijfseenheden zal worden opgelegd. Dergelijke rekeningen dreigen elke betekenis te verliezen: wat stelt b.v. het uitgesplitste kapitaal van een bedrijfszetel voor? Ze kunnen zelfs misleidend zijn doordat zij de situatie van een maatschappij maar ten dele en vertekend weergeven.

De enige denkbare boekhouding voor de bedrijfszetels is een analytische boekhouding waaruit de bruto-omzet blijkt. Ze mag om de bovenvermelde redenen in geen geval leiden tot een verplichte algemene boekhouding.

Deze leden herinneren er eveneens aan dat er tegenwoordig regionale statistieken bestaan; zelfs als die ontoereikend zouden zijn, kan die leemte door dit voorstel niet worden opgevuld.

Zij zijn dan ook van mening dat het voorliggende voorstel moet worden verworpen omdat het grote nadelen meebrengt voor de ondernemingen.

Tenslotte zijn deze leden de mening toegedaan dat het noch wenselijk noch noodzakelijk is een werkgroep binnen de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven samen te stellen die vanuit technisch oogpunt zou onderzoeken in welke mate een uitsplitsing van een aantal boekhoudkundige gegevens mogelijk is. De administratieve lasten die de ondernemingen nu reeds kennen voor hun boekhoudkundige diensten, gepaard gaande met een kostenverhoging voor controle van de rekeningen die de recente wet op het bedrijfsrevisorat met zich bracht, maken het onaanvaardbaar dat verplichtingen tot verdere uitsplitsing van boekhoudkundige gegevens aan de ondernemingen zouden worden opgelegd.

Bovendien is het probleem dat de vertegenwoordigers van de syndicale organisaties aanhalen in verband met de onderdelen vreemd aan de beschouwde problematiek. In de praktijk gaat het immers meestal niet om een probleem van uitsplitsing van economische en financiële gegevens dan wel om de bepaling van het al dan niet bestaan van dergelijke onderdelen, rekening houdend met de criteria die in dit verband vermeld worden in het verslag aan de Koning betreffende het koninklijk besluit van 27 november 1973 en de eigen structuur van elke onderneming.

De heren Boeykens, Colpaert, Dersin, Lindemans, Thyre, Vandermeeren, Waldeck delen de bekommernis van de auteurs van het beschouwde wetsvoorstel om « de juiste bijdrage te kennen van iedere exploitatie-eenheid van een bepaalde juridische entiteit tot de economische ontplooiing van hun gewest of subgewest » en op die manier de ondernemingsraden beter te informeren over de technische bedrijfseenheid waarin ze opgericht zijn. Zij zijn echter van mening dat deze doestelling in onvoldoende mate kan worden verwezenlijkt op de manier die in dit document wordt voorgesteld.

Er zijn in België namelijk tal van juridische entiteiten die slechts één technische bedrijfseenheid op het nationale vlak uitmaken. Dit is met name het geval voor de financiële instellingen. Voorts zou de uitbreiding van de wet op de jaarrekening enkel gelden voor ondernemingen die technische entiteiten hebben in meer dan één gewest. Ondernemingen met meerdere technische entiteiten, die evenwel allemaal in hetzelfde gewest liggen, zouden daarentegen niet onder deze verplichting vallen. Dit heeft ook tot gevolg dat aan de eerstgenoemde ondernemingen zwaardere verplichtingen worden opgelegd dan aan de laatstgenoemde.

Deze leden stellen verder vast dat de auteurs van het wetsvoorstel voor de definitie van de technische bedrijfseenheid verwijzen naar de wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven. In dit verband wensen zij te doen opmerken dat het begrip technische bedrijfseenheid zeer « elastisch » en van socio-economische aard is. Het houdt daarenboven onvoldoende rekening met de geografische en regionale dimensie. Het wetsvoorstel houdt bijgevolg, in zijn huidige visie, geen rekening met alle concrete toestanden die zich in de sociaal-economische realiteit van elk gewest voordoen.

Het voorstel Galle-De Batselier sluit wel aan bij het doel van het koninklijk besluit van 27 november 1973 houdende reglementering van de economische en financiële inlichtingen te verstrekken aan de ondernemingsraden. Deze inlichtingen moeten, volgens artikel 3 van het besluit, het « tevens mogelijk maken de onderneming te situeren in het ruimere kader, enerzijds, van de economische of financiële groep waarvan zij deel

au point des méthodes d'imputation qui, du fait de leur caractère subjectif, risquent de faire l'objet de contestations au niveau régional. C'est le cas, par exemple, dans le cadre de cessions à des sièges à l'étranger, de la détermination de l'unité technique d'exploitation à laquelle cette cession sera imputée.

D'une manière générale, ces membres estiment qu'en faisant apparaître la situation de chacune des unités techniques d'exploitation, on introduit des éléments nouveaux de tension sociale au sein de l'entreprise.

On ne peut, au demeurant, pas perdre de vue que l'unité technique d'exploitation ne constitue pas toujours une entité économiquement autonome et que ses activités sont souvent en perpétuelle mutation, des lignes de production étant transférées d'un siège à l'autre.

A supposer même que l'on s'oriente dans le sens voulu par les auteurs de la proposition de loi, on doit s'interroger sur la signification de bilans partiels pour les tiers dans la mesure où l'étape ultérieure sera presque nécessairement une obligation de publication des comptes des unités techniques d'exploitation. De tels comptes risquent d'être dépourvus de toute portée: ainsi, que représente le capital fractionné d'un siège d'exploitation? Bien plus, ils peuvent induire en erreur en ne donnant qu'une vision partielle et tronquée de la situation d'une société.

La seule comptabilité concevable au niveau des sièges d'exploitation est une comptabilité analytique qui fait apparaître un chiffre d'affaires brut. Elle ne peut en aucun cas conduire à l'imposition d'une comptabilité générale et ce, pour les raisons susmentionnées.

Ces membres rappellent également qu'il existe, à l'heure actuelle, des statistiques régionales et que, à supposer même qu'elles soient insuffisantes, ce n'est pas par le biais proposé qu'il y a lieu de remédier à cette lacune.

Ils sont, dès lors, d'avis qu'il convient de rejeter la proposition sous revue comme comportant des inconvénients majeurs pour les entreprises.

Enfin, ces membres considèrent qu'il n'est ni souhaitable, ni nécessaire qu'un groupe de travail soit constitué au sein du Conseil central de l'économie dans le but d'examiner, d'un point de vue technique, dans quelle mesure il est possible de ventiler un certain nombre de données comptables. Les frais administratifs d'ores et déjà encourus par les entreprises pour leurs services comptables et l'augmentation des coûts en matière de contrôle des comptes induite par la loi sur le revisoriat d'entreprise rendent inacceptable le fait que des obligations en matière de ventilation supplémentaire de données comptables soient imposées aux entreprises.

Le problème soulevé par les représentants des organisations syndicales concernant les sous-ensembles est, de plus, étranger à la problématique concernée. Pratiquement, il s'agit, le plus souvent, compte tenu des critères qui sont mentionnés à ce propos dans le Rapport au Roi de l'arrêté royal du 27 novembre 1973 et de la structure spécifique de chaque entreprise, moins d'une question de désagrégation de données économiques et financières que de la détermination de l'existence ou de l'inexistence de semblables sous-ensembles.

MM. Boeykens, Colpaert, Dersin, Lindemans, Thyre, Vandermeeren, Waldeck partagent la préoccupation des auteurs de la proposition de loi sous revue de « connaître la contribution exacte de chaque unité d'exploitation d'une entité juridique donnée au développement économique de leur région ou sous-région » et, par ce biais, de mieux informer les conseils d'entreprise sur l'unité technique d'exploitation dans laquelle ils sont institués. Ils sont néanmoins d'avis que, sur la base des modalités proposées dans ce document, ces objectifs ne peuvent pas être suffisamment atteints.

Il y a, en effet, en Belgique, de nombreuses entités juridiques qui ne comprennent qu'une seule unité technique d'exploitation instituée au niveau national. C'est notamment le cas des institutions financières. Par ailleurs, l'extension de la loi sur les comptes annuels ne vaudrait que pour les entreprises dont les unités techniques d'exploitation sont établies dans plusieurs régions. Les entreprises comprenant plusieurs unités techniques d'exploitation, situées dans une même région, ne seraient donc pas concernées par cette obligation. Cela signifie que l'on imposerait aux entreprises de la première catégorie des obligations plus lourdes qu'aux entreprises de la seconde.

Ces membres constatent par ailleurs que les auteurs de la proposition de loi se réfèrent, pour la définition de l'unité technique d'exploitation, à la loi du 20 septembre 1948 portant organisation de l'économie. A cet égard, ces membres tiennent à faire remarquer que la notion d'unité technique d'exploitation est très « élastique » et de nature socio-économique. En outre, elle ne prend pas suffisamment en compte les dimensions géographique et régionale. La proposition de loi telle qu'elle est conçue actuellement ne prend, dès lors, pas en compte la totalité des situations concrètes qui se présentent dans la réalité socio-économique de chaque région.

La proposition Galle-De Batselier rejoint l'objectif poursuivi par l'arrêté royal du 27 novembre 1973 portant réglementation des informations économiques et financières à fournir aux conseils d'entreprise. Celles-ci, conformément à l'article 3 de cet arrêté royal, « doivent permettre également de situer l'entreprise dans le cadre plus large, d'une part, du groupe économique ou financier dont elle fait éventuellement

uitmaakt, en, anderzijds, van de sector en van de gewestelijke, nationale en internationale economie ».

Deze leden zijn nochtans van oordeel dat het wetsvoorstel Galle-De Batselier een aantal technische problemen doet rijzen. Het voorstel komt erop neer de volledige boekhoudwet toepasselijk te maken op iedere technische bedrijfseenheid, wat het opstellen van een balans, een resultatenrekening en een toelichting onderstelt indien de vennootschap technische bedrijfseenheden omvat die in verschillende gewesten gevestigd zijn. Welnu, zo de uitsplitsing van sommige boekhoudingsposten vrij gemakkelijk kan gebeuren, is die verrichting voor andere posten moeilijk en voor nog andere zelfs onmogelijk.

Verder rijzen er ook problemen inzake de vennootschapswetgeving.

Zo een uitsplitsing van elk der boekhoudingsposten, zoals in het beschouwde wetsvoorstel wordt bepaald, moeilijk doenbaar en in bepaalde gevallen niet erg zinvol is, zijn deze leden niettemin de mening toegedaan dat het zeer nuttig is dat de leden van de ondernemingsraad over meer uitgesplitste financiële gegevens per technische bedrijfseenheid en per onderdeel beschikken dan nu het geval is. Zij zijn inderdaad van oordeel dat de informatie die wordt verstrekt zo nauw mogelijk moet aansluiten bij de concrete werksituatie en werkplaats van elke werknemer.

In het koninklijk besluit van 27 november 1973 met betrekking tot de economische en financiële informatie aan de ondernemingsraad is trouwens bepaald dat wanneer de resultatenrekening wordt uitgesplitst per onderdeel, deze uitgesplitste gegevens meegedeeld moeten worden aan de ondernemingsraad. Deze uitsplitsing wordt echter slechts in weinige gevallen medegedeeld onder het voorwendsel dat zij technisch niet realiseerbaar is. Deze leden zijn van mening dat voor een aantal boekhoudkundige gegevens, vooral uit de resultatenrekening, deze uitsplitsing wel mogelijk en zinvol is.

Zij dringen er daarom op aan dat een werkgroep, bestaande uit leden van de commissie Informatie door de ondernemingen te verstrekken van de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven en leden van de Commissie voor boekhoudkundige Normen, dit vraagstuk verder technisch zou uitwerken vanuit de optiek van de technische bedrijfseenheid, de bedrijfszettel, het onderdeel en het gewest. Zij zijn van oordeel dat men aan de hand van dit grondig onderzoek eveneens zal kunnen uitmaken in hoever het mogelijk is de werknemers, overeenkomstig artikel 3 van het koninklijk besluit, in te lichten over de bijdrage van elk van die niveaus tot de economie van hun gewest.

In tegenstelling tot het standpunt dat de vertegenwoordigers van de werkgevers ter zake innemen, zijn deze leden van oordeel dat de problematiek van de onderdelen niet enkel beperkt is tot de bepaling van de onderdelen, maar eveneens betrekking heeft op de bepaling van de boekhoudingsgegevens die voor bedoelde onderdelen moeten uitgesplitst worden.

Om redenen van doelmatigheid, dringen zij er tenslotte op aan dat de hogervermelde werkgroep haar werkzaamheden zo vlug mogelijk zou aanvangen en dat zij haar besluiten binnen zes maanden zou bekend maken.

Instituut der Bedrijfsrevisoren

Advies uitgebracht door de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren met betrekking tot het voorstel van wet van de heren Galle en De Batselier

11 september 1986

1. Ten geleide

De Voorzitter van de Kamer van Volksvertegenwoordigers heeft de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren verzocht een advies uit te brengen betreffende het voorstel van wet tot wijziging van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen, voorstel dat is ingediend door de heren Galle en De Batselier. Bedoeld advies zou ter tafel worden gelegd bij de bespreking in Commissie van het voorstel.

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren gaat ervan uit dat de boekhoudwet in de mate van het mogelijke beperkt moet blijven tot die bepalingen die beogen te omschrijven welke informatie voor de gebruikers of groepen van gebruikers nuttig is. Het is wenselijk dat de overheid in dit opzicht op een soort van evenwicht zou toezien tussen de vragen die door verscheidene belangengroepen worden geformuleerd, met daarbij in het achterhoofd de idee dat informatie een dure opdracht is voor diegene die ze moeten opstellen en dat er derhalve een kosten-baten verhouding bestaat die niet kan doorbroken worden, op het gevaar af het gehele bedrijfsleven in het gedrang te brengen.

partie, et d'autre part, du secteur et de l'économie régionale, nationale ou internationale ».

Ces membres considèrent cependant que la proposition de loi Galle-De Batselier pose un certain nombre de problèmes techniques. La proposition revient à rendre l'entiereté de la loi comptable d'application pour chaque unité technique d'exploitation, ce qui implique l'établissement d'un bilan, d'un compte de résultats et d'une annexe lorsque la société comporte des unités techniques d'exploitation situées dans différentes régions. Or, si la désagrégation de certains postes comptables peut se faire aisément, il en est d'autres pour lesquels cette opération est difficile et d'autres encore pour lesquels elle est impossible.

Par ailleurs, des problèmes en matière de législation de sociétés apparaissent également.

Si une ventilation de chacun des postes comptables telle que visée par la proposition de loi sous revue est difficilement praticable et, dans certains cas, peu significative, ces membres estiment néanmoins qu'il est de la plus grande utilité que les membres des conseils d'entreprise disposent, par unité technique d'exploitation et par sous-ensemble, de données financières plus désagrégées que ce n'est le cas actuellement. Ils sont, en effet, d'avis qu'il importe de fournir une information aussi proche que possible de la situation concrète et du lieu d'activité de chaque travailleur.

Dans l'arrêté royal du 27 novembre 1973 relatif à l'information économique et financière à fournir aux conseils d'entreprise, il est d'ailleurs stipulé que lorsque le compte de résultats est ventilé par sous-ensemble, ces données segmentées doivent être communiquées au conseil d'entreprise. Cette ventilation n'est cependant transmise que dans de rares cas sous prétexte qu'elle ne peut être réalisée techniquement. Ces membres considèrent que cette ventilation est possible et significative en ce qui concerne un certain nombre de données comptables principalement issues du compte de résultats.

C'est pourquoi ils insistent pour qu'un groupe de travail, composé de membres de la commission « Informations à fournir par les entreprises » du Conseil central de l'économie et de membres de la « Commission des normes comptables », approfondisse, sous un angle technique, cette problématique par unité technique d'exploitation, par siège d'exploitation, par sous-ensemble, ainsi que par région. Ils estiment que cet examen approfondi permettra aussi de déterminer dans quelle mesure il est possible d'informer les travailleurs, conformément à l'article 3 de l'arrêté, sur la contribution de chacun de ces niveaux à l'économie de leur région.

Contrairement au point de vue adopté par les représentants des employeurs, ces membres sont d'avis que la problématique de sous-ensembles ne se limite pas à la seule détermination du sous-ensemble même, mais concerne également la désignation des données comptables qui doivent être ventilées sur la base de ce dernier.

Enfin, dans un souci d'efficacité, ces membres insistent pour que les activités du groupe de travail susmentionné débutent dans les délais les plus brefs et que leurs conclusions soient déposées dans les six mois.

Institut des Reviseurs d'Entreprises

Avis du Conseil de l'Institut des Reviseurs d'Entreprises relatif à la proposition de loi de MM. Galle et De Batselier

11 septembre 1986

1. Préliminaire

Le Président de la Chambre des Représentants a sollicité l'avis du Conseil de l'Institut des Reviseurs d'Entreprises en ce qui concerne la proposition de loi modifiant la loi du 7 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises déposée, par MM. Galle et De Batselier. Cette demande a pour but d'étayer les discussions de la Commission chargée de l'examen de la proposition.

Le Conseil de l'Institut des Reviseurs d'Entreprises considère que la législation comptable devrait être limitée autant que possible aux dispositions qui ont pour objet de définir les informations utiles pour des utilisateurs ou des groupes d'utilisateurs. Il est sans doute souhaitable que les pouvoirs publics établissent à ce niveau les arbitrages entre les demandes des différents groupes d'intérêt tout en gardant à l'esprit que l'information est coûteuse pour celui qui l'établit et qu'il existe dès lors un rapport coût/bénéfice au-delà duquel l'ensemble de l'économie peut subir un préjudice.

Daartegenover staat dat de vraag moet gesteld worden naar het nut van de voorschriften, met inbegrip overigens van bepaalde reeds bestaande regels, die alleen maar betrekking hebben op de interne organisatie van het boekhoudingstelsel en het houden van de boeken. Vaak zal blijken dat die louter reglementaire bepalingen veel te strak zijn en niet beantwoorden aan de praktische noodwendigheden.

II. Identificering van de technische problemen

Deze beschouwingen indachtig, stelt de Raad vast dat het voorstel van wet, dat een volledig boekhoudstelsel voor segmenten van een onderneming oplegt, bezwarende gevolgen heeft op het vlak van het beheer van de ondernemingen. De voorgestelde regels werken cumulatief, omdat het inderdaad onvoorstelbaar is dat de rechtspersoon geen jaarrekening zou opstellen.

Jammer genoeg is het onmogelijk om ten aanzien van de informatie die uit deze segmentering voortvloeit dezelfde kwaliteit te garanderen die wel is gewaarborgd met betrekking tot de rechtspersoon. Inderdaad is de jaarrekening zoals wij die nu kennen helemaal opgebouwd rond het begrip vermogen. Tekenend in dit verband is de onaangepastheid van de jaarrekening van de bijhuizen van buitenlandse vennootschappen (tenzij dan in de sectoren van bank- en verzekeringswezen, waar specifieke wettelijke regels bestaan betreffende het samenstellen van het aan het bijhuis toegekende vermogen).

De informatie die ter hoogte van de rechtspersoon wordt gevraagd kan niet zomaar worden overgeplaatst naar het segment. Op gelijkaardige wijze zijn er duidelijk bijzondere regels die een geconsolideerde jaarrekening kenmerken, hoewel die op basis van een herwerking van de jaarrekening van onderscheiden rechtspersonen is opgemaakt. Overigens doen er zich al zeer vlug technische problemen voor. Het merendeel daarvan, en misschien wel alle, kunnen technisch worden opgelost, maar dan wel mits een dubbele voorwaarde:

— een complexere organisatie, vooral indien men het gevaar voor vergissingen of voor fraude wil vermijden. Het fysisch vermenigvuldigen van het aantal locaties voor de boekhoudkundige diensten heeft natuurlijk wel tot gevolg dat elke onder-afdeling afzonderlijk genomen minder zal zijn bevolkt, maar bemoeilijkt ook het invoeren van mechanismen ter interne controle. Vandaar een groter gevaar voor vergissingen en fraude, ook — en zelfs vooral — nu meer en meer met de computer wordt gewerkt;

— dat men zich neerlegt bij een groter aantal willekeurige ramingen en verdeelsleutels. Er is al een probleem wat de overdrachtprijzen betreft wanneer het om onderscheiden vennootschappen gaat. Betreft het eenzelfde juridische entiteit, is het probleem uiteraard nog groter.

Het zou een al te saaie opdracht zijn hier alle technische moeilijkheden te gaan opsommen, des te meer dat die niet onoplosbaar zijn. Het is echter misschien wel interessant een paar voorbeelden te bespreken.

Het vermenigvuldigen van het aantal boekingen

Elke interne overdracht zou aanleiding geven tot een nieuwe boeking. Wanneer b.v. verscheidene bedrijfszetels betrokken zijn bij het productieproces, zou elke overdracht van goederen in bewerking van de ene bedrijfszetel naar een andere aanleiding geven tot een boeking, zelfs al keert het produkt uiteindelijk naar de oorspronkelijke zetel terug en wordt het daar verkocht.

De bankrekeningen moeten per zetel zijn opgesplitst. Het is een onmogelijke opdracht om twee verschillende boekhoudingen te voeren aan de hand van een enkel bewijsstuk.

De samenvattende tabellen zouden in tweevoud worden opgemaakt en het vergt dan tweemaal zoveel werk om die op te stellen en te controleren.

Het bepalen van verdeelsleutels

Het uitsplitsen van volgende gegevens uit de balans en de resultatenrekening kan als willekeurig worden beschouwd wat dan ook volledig het nut van de informatie ontkracht:

- oprichtingskosten;
- materiële vaste activa: kosten voor onderzoek, octrooien die in meer dan een zetel worden aangewend;
- financiële vaste activa: waar moeten de buitenlandse dochters of bijhuizen worden geboekt. Zelfs in de schoot van eenzelfde regio kunnen er problemen van toewijzing zijn;
- goederen in bewerking en bestellingen in uitvoering waarvoor werken in meer dan een zetel moeten worden uitgevoerd;
- thesauriebeleggingen, liquide middelen;

Par contre, on doit s'interroger sur l'utilité de dispositions, y compris d'ailleurs certaines règles existantes, qui ne concernent que l'organisation interne du système comptable et de la tenue des livres. Ces dispositions de pure réglementation apparaîtront souvent comme trop rigides et parfois très éloignées des besoins de la pratique.

II. Identification des problèmes techniques

En ayant ces préliminaires à l'esprit, le Conseil constate que la proposition de loi a pour effet de peser lourdement sur la gestion des entreprises en imposant un système comptable complet pour des segments d'une entreprise. Les règles proposées auront un effet cumulatif car on ne peut envisager que la personne morale n'établisse pas de comptes annuels.

Malheureusement, la qualité de l'information qui découle de cette segmentation ne peut pas être garantie de la même manière que pour la personne morale. En effet, les comptes annuels tels qu'ils existent aujourd'hui sont principalement organisés autour du concept de patrimoine. Le caractère peu adéquat des comptes annuels des succursales de sociétés étrangères est à cet égard très révélateur (sauf pour des secteurs tels que les banques et les assurances dotés de règles légales spécifiques sur la création d'un patrimoine affecté à la succursale).

L'information qui est demandée au niveau de la personne morale n'est pas transposable telle quelle dans un segment, de la même manière que des particularités évidentes apparaissent dans des comptes consolidés retraçant les comptes de plusieurs personnes morales. D'ailleurs les problèmes techniques se révèlent très rapidement. La plupart et peut-être même tous peuvent trouver une solution technique mais à deux conditions:

— une organisation plus complexe surtout si on veut éviter des risques d'erreur et de fraude. La multiplication physique des localisations de services comptables réduira sans doute la taille respective de chaque sous-département mais cela rendra plus difficile la mise en place de mécanismes de contrôle interne. Le risque de fraudes et erreurs n'en sera que plus grand même, voire surtout, dans le contexte informatique actuel;

— l'acceptation d'un plus grand nombre d'estimations et de clefs de répartition arbitraires; on sait que le problème des prix de transfert existe entre sociétés distinctes, il est encore plus grand au sein d'une même entité juridique.

Il serait fastidieux de faire la liste des difficultés techniques d'autant qu'elles peuvent trouver des solutions. Il paraît cependant intéressant de donner l'un ou l'autre exemple.

Multiplication du nombre d'écritures

Chaque transfert interne constituerait une nouvelle écriture. Par exemple si plusieurs sièges d'exploitations interviennent dans la production, chaque transfert d'un produit en cours de fabrication d'un siège à l'autre doit faire l'objet d'un enregistrement comptable, même si le produit revient ultérieurement au siège d'origine pour y être vendu.

Les comptes banques devront être divisés selon les sièges car il est impossible de travailler dans deux comptabilités au moyen d'une seule pièce justificative.

Les tableaux de synthèse étant divisés en deux, le double du travail sera requis pour leur établissement et leur contrôle.

Etablissement de clefs de répartition

La ventilation des éléments suivants du bilan et du compte de résultat peut être considérée comme arbitraire, et fausse dès lors toute l'utilité de l'information:

- frais d'établissement;
- immobilisations incorporelles: frais de recherches, brevets utilisés dans plusieurs sièges;
- immobilisations financières: où seront comptabilisées les filiales ou succursales étrangères. Même au sein d'une même région, des problèmes d'affectation pourraient se poser;
- en cours de fabrication et commandes en cours d'exécution impliquant des travaux dans plusieurs sièges;
- placements de trésorerie, disponible;

- eigen vermogen, behoudens een aantal meerwaarden en ook regionaal toegekende kapitaalsubsidies;
- bepaalde schulden, b.v. obligatieleningen of kredietlijnen voor de uitvoer;
- belastingen;
- financiële lasten en opbrengsten;
- inkomsten uit portefeuille;
- dividenden;
- kosten algemeen bestuur: moet het aantal kilometers per wagen of vrachtwagen en per gewest pro rata worden berekend?
- enz.

Verwezenlijking van het resultaat

De vierde E.E.G.-richtlijn met betrekking tot de rechtspersonen verbiedt dat niet verwezenlijkte winst zou worden geboekt. In principe wordt de winst dus verwezenlijkt op het ogenblik van de verkoop op basis van het verschil tussen de verkoopprijs en de kostprijs. Dit heeft ook tot gevolg dat de winst moet worden vastgesteld in de zetel waar het goed wordt verkocht, behoudens wanneer er tot dusver nog onbestaande regels zouden worden bepaald voor het uitsplitsen van de winst over de diverse bedrijfs- of verzendingszetels, op het ogenblik van de betaling. Maar dit moet dan gebeuren volgens nader te omschrijven sleutels, met identificering van in gebreke blijvende klanten, enz.

III. Ter aanvulling

De Raad van het Instituut wil de leden van de Commissie graag volgende punten ter overweging voorleggen:

- Uit de manier waarop de tekst is gesteld zou blijken dat een vennootschap met drie bedrijfszetels waarvan er twee in een gewest gevestigd zijn een drievoudige boekhouding moet voeren. Wanneer de drie zetels echter in eenzelfde gewest zijn gelegen zou men met een enkele boekhouding kunnen volstaan. Dit heeft een scheefte tot gevolg.
- De fiscale doelstellingen waarnaar de toelichting refereert kunnen moeilijk worden bereikt, wanneer de beoogde ondernemingen enkel die ondernemingen zijn die over een ondernemingsraad beschikken in elk van de regio's.
- Het vermenigvuldigen van de boekhoudingen per bedrijfszetel zal leiden tot het beschikbaar stellen voor de concurrentie van gegevens betreffende afdelingen die gemeenschappelijk maar een enkel produkt aanmaken. Naar onze mening is dit een type van informatie dat van aard is om schade te berokkenen aan ondernemingen die te maken hebben met de internationale concurrentie. In se zou het verspreiden van dergelijke informatie de investeringen kunnen afremmen.
- De internationale evolutie die zich op het vlak van de boekhouding en de jaarrekening aftekent gaat veeleer in de zin van een inzicht, op basis van de geconsolideerde jaarrekening, in de activiteit van groepen, dan naar de informatie nopens de lokalisatie of ligging van een werkplaats (crf. de 7^e E.E.G.-richtlijn). Overigens is die informatie ook veel nuttiger om de strategie of het beleid van het beheer te kennen. Het voorstel van 11^e richtlijn van de E.E.G. (*Publikatieblad* C. 203 van 12 augustus 1986) wijst in een richting die regelrecht indruist tegen wat door van het voorstel van wet wordt beoogd.

IV. Besluit en suggesties

Zoals in de aanhef van dit advies werd onderstreept, is de wetgever geroepen om een rol te spelen bij het omschrijven van de informatie die wordt vereist, daarbij oog hebbende voor de behoeften van de gebruikers, en, in de mate van het mogelijke, van alle groepen van gebruikers.

Wat de ondernemingsraden betreft, schrijft het koninklijk besluit van 27 november 1973 voor dat de financiële en economische informatie per bedrijfszetel zou worden verstrekt. Misschien ware het wenselijk deze tekst, die vóór de boekhoudwet werd uitgevaardigd, aan te passen. Een beslissing die uiteraard tot de bevoegdheid van de wetgever behoort. Maar dit houdt geen wijziging in van de boekhoudwet.

In voorkomend geval zou de toelichting bij de jaarrekening waarvan de inhoud is bepaald in het koninklijk besluit van 8 oktober 1976, kunnen worden aangevuld, wanneer noodzakelijk zou blijken dat nieuwe inlichtingen nopens regio-gebonden gegevens, b.v. de toegevoegde waarde, worden verstrekt. Wij stippen evenwel aan dat die toelichting, in haar huidige vorm, al de meest complexe is die in de E.E.G. bestaat.

Voor zover specifieke gegevens voor het opstellen van een gewestelijke boekhouding nodig zijn, bestaan er andere middelen bij instellingen die statistische gegevens inzamen. Deze gegevens kunnen worden aange-

- capitaux propres sauf certaines plus-values et les subsides en capital accordés régionalement;
- certaines dettes telles que les emprunts obligataires ou des lignes de crédits à l'exportation;
- impôts;
- produits et charges financières;
- revenus du portefeuille;
- dividendes;
- frais de direction générale: faut-il faire un prorata des kilomètres parcourus par voiture ou camion et par région?
- etc.

Réalisation du résultat

La quatrième directive C.E.E. qui concerne les personnes morales interdit de comptabiliser des bénéfices non réalisés. C'est donc en principe au moment de la vente que le bénéfice sera réalisé par différence entre le prix de vente et le prix de revient. C'est dès lors au siège de vente que tout le bénéfice devra être constaté sauf à établir des règles, inexistantes à l'heure actuelle, imposant la ventilation du bénéfice vers les sièges d'exploitation ou d'expédition lors du paiement mais alors selon des clefs de répartition à définir, avec une identification de l'origine des clients défaillants, etc.

III. Observations complémentaires

Le Conseil de l'Institut se doit d'attirer l'attention des membres de la Commission sur quelques autres éléments de réflexion.

- La rédaction du texte paraît imposer à une société qui aurait trois sièges d'exploitation, dont deux dans une région, de tenir trois comptabilités alors que si les trois sièges sont établis dans une seule région, une seule comptabilité est requise. Ceci provoquera des distorsions.
- Les objectifs fiscaux évoqués dans les développements de la proposition peuvent difficilement être rencontrés lorsque les entreprises visées sont seulement celles qui ont au moins un conseil d'entreprise dans chaque région.
- La multiplication de comptabilités par siège d'exploitation provoquera la diffusion d'information vers les concurrents sur les résultats de divisions en général mono-productives. Ce type d'information est à notre sens la plus préjudiciable aux entreprises dans la concurrence internationale. En soi, la diffusion de telles informations pourrait devenir un frein à l'investissement.

— L'évolution internationale en matière de comptabilité et de comptes annuels va plutôt dans le sens d'une connaissance de l'activité des groupes par la voie des comptes consolidés que vers l'information sur la situation d'un atelier (voir la 7^e directive C.E.E.). Cette information présente d'ailleurs une utilité beaucoup plus grande pour déterminer ou connaître la stratégie des gestionnaires. La proposition de la 11^e directive C.E.E. (*Journal officiel* C. 203 du 12 août 1986) va dans un sens diamétralement opposé à celui de la proposition de loi.

IV. Conclusions et suggestions

Ainsi qu'il a été souligné dans les préliminaires du présent avis, le Conseil de l'Institut des Reviseurs d'Entreprises considère que le législateur se doit d'intervenir pour définir quelle information est nécessaire, en considérant les besoins des utilisateurs et autant que possible de tous les groupes d'utilisateurs.

En ce qui concerne les conseils d'entreprises, l'arrêté royal du 27 novembre 1973 prévoit des informations économiques et financières par siège d'exploitation. Une adaptation de ce texte, antérieur à la loi comptable, est peut-être souhaitable. C'est au législateur qu'il convient d'en décider. Ceci n'implique pas une modification de la loi comptable.

L'annexe des comptes annuels dont le contenu a été fixé par l'arrêté royal du 8 octobre 1976 pourrait, le cas échéant, être complétée si de nouvelles informations sur des données régionales devaient être jugées indispensables, par exemple la valeur ajoutée. On notera cependant que dans sa version actuelle, elle est la plus complexe de toutes celles qui sont imposées dans la C.E.E.

Si des informations spécifiques sont nécessaires pour établir une comptabilité régionale, d'autres moyens existent au niveau des institutions de la statistique. Ils peuvent être exploités tout en rappelant que

wend, waarbij wij nogmaals onderstrepen dat het opstellen van informatie een belasting is voor de onderneming en dat dit derhalve moet beperkt blijven tot wat precies nuttig is.

Tijdens de voorbije jaren is de boekhoudwet herhaalde malen gewijzigd. De richtlijn betreffende de geconsolideerde jaarrekening moet toepassing krijgen vóór 1990. De beroepsbeoefenaars worden overgesteld met nieuwe verplichtingen waarvan het nut niet altijd even duidelijk is. Uiteindelijk zou dit de correcte toepassing van de wetgeving, waarop de revisoren moeten toezien, kunnen schaden.

Sociaal Economische Raad van Vlaanderen

Advies over het wetsvoorstel van de heren Galle en De Batselier tot wijziging van de wet van 17 juli 1975 met betrekking tot de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen

De S.E.R.V. besprak op 24 oktober 1986 de adviesvraag d.d. 4 april 1986 uitgaande van de Voorzitter van de Kamer van Volksvertegenwoordigers betreffende het wetsvoorstel van de heren Galle en De Batselier tot wijziging van de wet van 17 juli 1975 met betrekking tot de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen (ref. G/C/JJ/mb — 86/04/1886) en brengt navolgend advies uit:

I. De Raad stelt vooreerst vast dat de Centrale Raad het Bedrijfsleven op 14 juli 1986 over dezelfde aangelegenheid advies heeft uitgebracht.

II. De leden van de Raad van de S.E.R.V. voorgedragen door de representatieve organisaties van de werkgevers, de middenstand en de landbouw sluiten zich aan bij de standpunten die de vertegenwoordigers van de werkgevers in de C.R.B. hebben ingenomen. Zij zijn van oordeel dat dit wetsvoorstel zware kritiek oproept en dat het op dit ogenblik weinig opportuun lijkt dergelijke wijzigingen door te voeren om volgende redenen:

— Het splitsen van de jaarrekening in zelfstandige eenheden betekent een aanzienlijke verzwaring van de administratieve lasten van de ondernemingen die niet in verhouding staat tot het verwachte resultaat.

— Het doorvoeren van een dergelijke splitsing brengt zeer grote moeilijkheden mee voor het boekhoudrecht en de fiscaliteit van de onderneming.

— De reële boekhouding van de ondernemingen komt niet overeen met het niveau van « technische bedrijfseenheden » wat impliceert dat de afsplitsing van exploitatie-eenheden niet representatief is voor de economische en financiële werkelijkheid hetgeen aanleiding zou geven tot een gedeeltelijke, een weinig volledige en zelfs verkeerde visie van de toestand van de vennootschap.

— Het boekhoudrecht moet gevrijwaard blijven van hervormingen die niet boekhoudkundig-technisch gegrond zijn en die niet gericht zijn op bedrijfseconomische basisbeginselen.

— Het feit dat het boekhoudrecht vrij nauw samenloopt met het Europees recht terzake biedt de mogelijkheid in de toekomst tot een verregaande harmonisatie te komen.

— Voorliggend wetsvoorstel zou aanleiding geven tot elementen van sociale spanning in de ondernemingen.

— Het probleem van de ontoereikende regionale statistieken is niet op de in het wetsvoorstel voorgestelde wijze op te lossen maar ligt vooral op politiek vlak.

Daarenboven zou het doorvoeren van een dergelijke opsplitsing van de boekhoudverplichting niet de weergave zijn van de reële toestand van de vennootschap.

— Deze leden zijn dan ook van oordeel dat het wetsvoorstel moet verworpen worden.

III. De leden van de Raad van de S.E.R.V. voorgedragen door de representatieve organisaties van de werknemers sluiten zich aan bij het standpunt dat de vertegenwoordigers van de syndicale organisaties in de C.R.B. hebben ingenomen. Ze noemen het wenselijk de « juiste bijdrage te kennen van iedere exploitatie-eenheid van een bepaalde juridische entiteit tot de economische ontplooiing van hun gewest of subgewest ».

De boekhoudkundige verwerking binnen iedere exploitatie-eenheid (in een ander gewest gevestigd) kan

- de bijdrage van deze eenheid tot de economie van het gewest doen kennen;
- de bedrijfseconomische situatie van het bedrijf toelichten;
- de toegevoegde waarde bepalen.

Dit moet leiden tot een betere opstelling van de macro-economische rekeningen, een betere berekening van het bruto regionaal produkt, een

l'établissement d'une information est une charge pour l'entreprise et qu'il faut dès lors la limiter à ce qui est précisément utile.

Les modifications des lois comptables se multiplient ces dernières années. La directive sur les comptes consolidés doit être mise en œuvre avant 1990. Les professionnels éprouvent des difficultés à suivre cette législation dont, parfois, ils ne perçoivent pas l'utilité. Ceci pourrait à la longue porter préjudice au bon respect de cette législation dont les réviseurs doivent s'assurer.

Sociaal Economische Raad van Vlaanderen

Avis sur la proposition de loi de MM. Galle et De Batselier modifiant la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises

Le S.E.R.V. a examiné le 24 octobre 1986 la demande d'avis du 4 avril 1986 émanant du Président de la Chambre des Représentants concernant la proposition de loi de MM. Galle et De Batselier, modifiant la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises (réf. G/C/JJ/mb-86/04/1886) et rend l'avis suivant:

I. Le Conseil constate premièrement que le Conseil central de l'Economie a émis un avis sur cette question le 14 juillet 1986.

II. Les membres du Conseil du S.E.R.V., proposés par les organisations représentatives des employeurs, des classes moyennes et de l'agriculture se rallient aux points de vue que les représentants des employeurs ont adoptés au C.C.E. Ils estiment que cette proposition de loi suscite de vives critiques et que le moment est peu opportun pour réaliser de telles modifications et ce, pour les raisons suivantes:

— Le fractionnement des comptes annuels en unités autonomes implique un alourdissement considérable des charges administratives des entreprises qui n'est pas proportionnel au résultat escompté.

— La réalisation d'un tel fractionnement entraîne des difficultés énormes pour le droit comptable et la fiscalité de l'entreprise.

— La vraie comptabilité des entreprises ne correspond pas au niveau des « unités techniques d'exploitation », ce qui implique que la séparation d'unités d'exploitation n'est pas représentative de la réalité économique et financière et ne donnerait par conséquent qu'une image incomplète et même déformée de la situation de la société.

— Le droit comptable doit être mis à l'abri des réformes qui n'ont pas de fondement comptable ni technique et qui ne sont pas axées sur des principes économiques.

— Le fait que le droit comptable soit très proche du droit européen en la matière permet de réaliser à l'avenir une harmonisation poussée.

— La présente proposition de loi engendrerait des éléments de tension sociale au sein des entreprises.

— Le problème de l'insuffisance des statistiques régionales ne peut être résolu de la manière proposée dans la proposition de loi mais se situe surtout sur le plan politique.

En outre, un tel partage de l'obligation comptable ne refléterait pas fidèlement la situation réelle de la société.

— Ces membres estiment par conséquent que la proposition de loi doit être repoussée.

III. Les membres du Conseil du S.E.R.V. proposés par les organisations représentatives des travailleurs se rallient au point de vue que les représentants des organisations syndicales ont adopté au C.C.E. Ils souhaitent connaître la contribution exacte de chaque unité d'exploitation d'une entité juridique donnée au développement économique de leur région ou de leur sous-région.

Le traitement comptable au sein de chaque unité d'exploitation (située dans une autre région) peut:

- faire connaître la contribution de cette unité à l'économie de la région;
- fournir des indications sur la situation économique de l'entreprise;
- déterminer la valeur ajoutée.

Cela doit permettre d'établir de façon optimale les comptes macro-économiques, de mieux chiffrer le produit régional brut, d'obtenir une plus

betere doorzichtigheid van de regionale financieringsstromen en een beter toezicht op de bestemming van de overheidssteun.

Bovendien zullen de Ondernemingsraden aldus beter kunnen geïnformeerd zijn, conform het artikel 3 van het koninklijk besluit van 27 november 1973 houdende reglementering van de economische en financiële inlichtingen te verstrekken aan de ondernemingsraden.

Evenwel blijft het wetsvoorstel op een aantal moeilijkheden stuiten :

- de juridische entiteiten (zoals de financiële instellingen) die slechts één technische bedrijfseenheid uitmaken enerzijds en de ondernemingen met meerdere technische entiteiten in hetzelfde gewest anderzijds, vallen niet onder het wetsvoorstel;

- de opname van het begrip « technische bedrijfseenheid » uit de wet van 20 september 1948 in de wet van 17 juli 1975 levert heel wat technische en praktische problemen op;

- de opsplitsing van de volledige boekhouding op iedere technische bedrijfseenheid kan moeilijk voor alle boekhoudingsposten aangehouden worden. Voor een aantal boekhoudkundige gegevens, vooral uit de resultatenrekening, is deze uitsplitsing wel mogelijk en zinvol.

Deze leden beklemtonen tenslotte met nadruk de dringende noodzakelijkheid aan regionale statistische gegevens.

IV. De toegevoegde leden van de Raad van de S.E.R.V. nemen volgend standpunt in :

- de heer R. Van Aerschot sluit zich aan bij het standpunt van de representatieve organisaties van de werkgevers, de middenstand en de landbouw (zie II)

- de heren J. Belmans, E. Mange en mevrouw M.C. Van Acker-De Gryse sluiten zich aan bij het standpunt van de representatieve organisaties van de werknemers (zie III)

- de heer J. Maton heeft navolgend standpunt neergelegd :

« Bij de beoordeling van het wetsvoorstel Galle-De Batselier laat ik mij leiden door enkele algemene beginselen, hiernavolgend opgesomd. In de marge hiervan worden bedenkingen geformuleerd in verband met de overlegprocedure binnen de S.E.R.V. »

- 1) Alle aangelegenheden, die naast een sociaal-economisch aspect tevens een institutioneel en constitutioneel aspect hebben, moeten in de S.E.R.V. bespreekbaar zijn.

- 2) De bedoeling van de bespreking moet zijn de zaak vooruit te helpen en niet ze op de lange baan te schuiven.

- 3) Is het vraagstuk essentieel voor de verdere herinrichting van het institutioneel kader van het Vlaams gewest, dan mag de S.E.R.V. het niet wegens technische onvolkomenheden van de hand wijzen maar dient zij integendeel een coherent en praktisch haalbaar tegenvoorstel te doen, desgevallend via amendering van het ingediende voorstel.

- 4) Het is niet omdat het overleg tussen de sociale partners op nationaal niveau op een dovemansgesprek is doodgelopen dat de gesprekspartners op het regionaal niveau niet tot een consensus moeten trachten te komen. Dit is des te meer het geval als de verdenking bestaat dat de gesprekspartners op nationaal niveau het ontwerp willen klasseren omdat het een verdere federalisering inhoudt, een inkrimping van hun bevoegdheidssfeer en een overeenkomstige uitbreiding van de bevoegdheidssfeer van de regionale instellingen, waaronder de S.E.R.V.

- 5) Een discussie omtrent een institutionele hervorming is wezenlijk anders van karakter dan een discussie omtrent de klassieke materies, die specifiek tot de bevoegdheidssfeer van de sociale partners behoren, bijvoorbeeld het loonpeil, de arbeidsduurverkortung enz... Als er een rationeel en billijk voorstel hieromtrent uit de bus komt, zal dit niet noodzakelijkerwijze het produkt zijn van de (overigens) wisselende machtsverhouding en bargaining power van de sociale partners.

Het wetsvoorstel Galle-De Batselier betreft een institutionele hervorming met repercussies op de staatsinrichting.

- 1) Wat het constitutioneel aspect aangaat, wordt van de S.E.R.V. verwacht dat zij zich op een Vlaams standpunt stelt en zich niet verschuilt achter het advies van de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven. De grote meerderheid van de Vlaamse economen, die zich over de staats-hervorming hebben gebogen, zijn van oordeel dat een eigen fiscaliteit en een eigen verantwoordelijkheid over de opbrengst van deze fiscaliteit in hoofde van gewesten en gemeenschappen een noodzakelijke voorwaarde is om tot een rationeler beheer van de Belgische staat en de overheidsfinanciën te komen. Ik was blijkbaar ten onrechte de overtuiging toegedaan dat ook de Vlaamse partijen deze mening deelden.

grande transparence des courants financiers régionaux et d'exercer un contrôle plus efficace sur l'affectation de l'aide émanant des pouvoirs publics.

Cela permettra en outre une meilleure information des conseils d'entreprise, conformément à l'article 3 de l'arrêté royal du 27 novembre 1973 portant réglementation des informations économiques et financières à fournir aux conseils d'entreprise.

La proposition de loi continue cependant à rencontrer un certain nombre d'obstacles :

- d'une part, les entités juridiques (telles que les organismes financiers) qui ne représentent qu'une seule unité technique d'exploitation et d'autre part, les entreprises ayant plusieurs entités techniques dans la même région, ne tombent pas sous le coup de la proposition de loi;

- le recours à la notion d'« unité technique d'exploitation » dans la loi du 17 juillet 1975, notion empruntée à la loi du 20 septembre 1948, engendre de nombreux problèmes techniques et pratiques;

- le partage de l'ensemble de la comptabilité entre chaque unité technique d'exploitation peut difficilement être maintenu pour tous les postes comptables. En revanche ce partage est réalisable et se justifie pour un certain nombre de données comptables, surtout celles issues du compte de résultats.

Ces membres soulignent enfin la nécessité de disposer d'urgence de données statistiques régionales.

IV. Les membres adjoints du Conseil du S.E.R.V. adoptent le point de vue suivant :

- M. R. Van Aerschot se rallie au point de vue des organisations représentatives des employeurs, des classes moyennes et de l'agriculture (voir II)

- MM. J. Belmans, E. Mange et Mme M.C. Van Acker-De Gryse se rallient au point de vue des organisations représentatives des travailleurs (voir III)

- M. J. Maton a fait connaître le point de vue suivant :

« Lors de l'examen de la proposition de loi Galle-De Batselier, je me laisse guider par quelques principes généraux énumérés ci-après. En marge de ceux-ci sont formulées des réflexions sur la procédure de concertation au sein du S.E.R.V. »

- 1) Toutes les matières qui en plus de leur aspect socio-économique ont également un aspect institutionnel et constitutionnel, doivent pouvoir être examinées au S.E.R.V.

- 2) L'objectif de la discussion doit être de mener l'affaire à bonne fin et non de la reporter à plus tard.

- 3) Si le problème est essentiel pour la poursuite du réaménagement du cadre institutionnel de la Région flamande, le S.E.R.V. ne peut pas refuser de s'en occuper en raison d'imperfections techniques mais il doit au contraire élaborer une contre-proposition cohérente et pratiquement réalisable, au besoin en amendant la proposition déposée.

- 4) Ce n'est pas parce que la concertation entre les interlocuteurs sociaux au niveau national a débouché sur un dialogue de sourds que les interlocuteurs sociaux au niveau régional ne doivent pas s'efforcer de parvenir à un consensus. Il en est d'autant plus ainsi que d'aucuns soupçonnent les interlocuteurs sociaux au niveau national de vouloir classer le projet, parce que celui-ci renforcerait la fédéralisation, réduisant de ce fait leurs compétences et étendant en conséquence celles des institutions régionales, dont le S.E.R.V.

- 5) Une discussion sur une réforme institutionnelle est essentiellement différente d'une discussion portant sur des matières classiques, qui relèvent de la compétence spécifique des interlocuteurs sociaux, telles que par exemple les salaires, la réduction du temps de travail, etc. Si une proposition rationnelle et équitable se dégage en la matière, ce ne sera pas nécessairement le résultat des rapports de force (d'ailleurs) changeants et du pouvoir de négociation des interlocuteurs sociaux.

La proposition de loi Galle-De Batselier a pour objet une réforme institutionnelle ayant des repercussions sur l'organisation de l'Etat.

- 1) En ce qui concerne l'aspect constitutionnel, on attend du S.E.R.V. qu'il adopte une attitude flamande et ne se retranche pas derrière l'avis du Conseil central de l'Economie. La grande majorité des économistes flamands qui se sont penchés sur la réforme de l'Etat estime qu'une fiscalité propre et une responsabilité propre des Régions et des Communautés quant au produit de cette fiscalité sont des conditions *sine qua non* si l'on veut parvenir à une gestion plus rationnelle de l'Etat belge et des finances publiques. J'avais manifestement tort de croire que les partis flamands partageaient également ce point de vue.

2) Eigen fiscaliteit impliceert de noodzaak van kennis en informatie omtrent het belastbare inkomen van personen en bedrijven in het gewest woonachtig en/of werkzaam.

3) Voor multi-nationale en multi-regionale ondernemingen vereist dit een doorzichtige exploitatierekening per bedrijfseenheid.

4) Het argument aangehaald door de representatieve organisaties van werkgevers, middenstanders en boeren dat het opstellen van dergelijke boekhouding de administratieve lasten van de ondernemingen onnodig zouden opdrijven, klopt niet. Vooreerst vallen de boeren en middenstanders niet onder het wetsvoorstel, behalve de Boerenbond en de grootwarenhuizen en grootschalige agro-industriële ondernemingen. Ten tweede, moeten grote ondernemingen sowieso een balans opstellen per exploitatieeenheid om te kunnen oordelen in hoeverre de diverse eenheden winst- of verlieslatend zijn.

Ten derde, is het bij een gecomputeriseerde boekhouding niet moeilijk op de computerlisting subtotalen per bedrijfseenheid naar voor te brengen. Ondernemingen, die de informatica hebben ingevoerd, kunnen deze gegevens zelfs voorleggen per productieproces, per ploeg en per individuele arbeider. Dit geldt zowel voor industriële bedrijven als voor financiële instellingen en grote distributiebedrijven.

5) Opdat de gewesten op ernstige wijze een industriële politiek zouden kunnen voeren en een eigen strategie ontwikkelen ten overstaan van de multi-nationale en multi-regionale ondernemingen moeten zij over deze informatie kunnen beschikken.

6) Deze hervorming vergt een aanpassing van het boekhoudrecht en het fiscaal recht. Dat is nogal vanzelfsprekend anders zou het geen hervorming zijn. Wie een hervorming wil, moet naar mijn gevoel de consequenties van de hervorming durven onder ogen zien.

Dat hierbij ook het bestaande statuut van de onderneming wordt aangepast wat betreft informatieplicht van de werkgevers beschouw ik als een rechtmatige vraag vanwege de afgevaardigden van de bonden.

Immers het nieuwe statuut van de Europese onderneming staat sinds de helft van de zestiger jaren aan de orde. Het recht op informatie vanwege de werkgevers en hun vertegenwoordigers staat hierbij centraal en ik beschouw dit informatierecht als elementair. Ook bepaalde werkgeversorganisaties zoals het V. K. W. zijn hier overigens voor gewonnen om redenen van billijkheid en rechtvaardigheid. Derhalve stel ik vast en betreur ik dat deze materie voor de representatieve organen van de werkgevers, middenstanders en boeren onbespreekbaar is en dat de betrokken Vlaamse organisaties zich aansluiten bij een verkrampt dovemansgesprek op nationaal vlak alsof de S.E.R.V. in deze aangelegenheid geen eigen originele inbreng zou kunnen doen.

Verder stel ik vast dat de representatieve organisaties van werkgevers, middenstanders en boeren van de S.E.R.V. niet consequent zijn met hun eigen uitspraken.

Immers in het ontwerp-advies inzake « de voorafgaandelijke informatie, consultatie en overleg binnen de met sluiting bedreigde ondernemingen » verwijzen de sociale partners uitdrukkelijk naar de gedragscode voor ondernemingen zoals uitgewerkt door de OESO en de (tripartiete) Internationale Arbeidsorganisatie. Zij beroepen zich o.m. op deze gedragscode om te kunnen « vaststellen en betreuren » dat Michelin zonder voorafgaandelijke informatie zijn deuren heeft gesloten.

Deze gedragscode geldt echter niet enkel voor bedrijven met sluiting bedreigd, maar bevat richtlijnen voor alle grote ondernemingen en meer in het bijzonder multi-nationale ondernemingen, waaronder vanuit het standpunt van de gewesten ook de multi-regionale ondernemingen vallen.

Om te besluiten: voor mij is de S.E.R.V. het orgaan en het forum bij uitstek om deze gedragscode naar de concrete Vlaamse situatie toe te vertalen, meer bepaald het informatierecht ten behoeve, enerzijds van de Vlaamse overheid, anderzijds van de werkgeversorganisaties. Het gevoel van verantwoordelijkheid voor het geheel, dat in het verleden zo kenmerkend was voor de Vlaamse organisaties van werkgevers, middenstanders, boeren en werknemers zou de uitwerking van een coherent en haalbaar voorstel in deze aangelegenheid moeten vergemakkelijken. »

2) Une fiscalité propre implique la nécessité de connaître et d'être informé sur le revenu imposable des personnes et des entreprises qui sont domiciliées et/ou qui ont une activité dans la Région.

3) Cela signifie que les entreprises multinationales et multirégionales devront avoir un compte d'exploitation transparent par unité d'exploitation.

4) L'argument invoqué par les organisations représentatives des employeurs, des classes moyennes et des agriculteurs, selon lequel la tenue de cette comptabilité augmenterait inutilement les frais administratifs des entreprises, est fallacieux. D'abord, les agriculteurs et les membres des classes moyennes échappent à l'application de la proposition de loi, à l'exception du Boerenbond, des grandes surfaces et des grandes entreprises agro-industrielles. Deuxièmement, les grandes entreprises doivent de toute façon dresser un bilan par unité d'exploitation pour pouvoir juger dans quelle mesure leurs diverses unités sont bénéficiaires ou déficitaires.

Troisièmement, il n'est pas difficile avec une comptabilité informatisée de faire ressortir sur les listings des sous-totaux par unité d'exploitation. Les entreprises qui utilisent l'information peuvent même fournir ces données par processus de production, par équipe et par ouvrier. Ceci est vrai tant pour les entreprises industrielles que pour les institutions financières et les grandes entreprises de distribution.

5) Pour que les Régions puissent mener une politique industrielle et développer une stratégie propre à l'égard des entreprises multinationales et multirégionales, elles doivent pouvoir disposer de ces informations.

6) Cette réforme nécessite évidemment une adaptation du droit comptable et du droit fiscal, faute de quoi ce ne serait pas une réforme. Si on veut une réforme, il faut à mon avis oser regarder ses conséquences en face.

J'estime légitime que les délégués des syndicats réclament à cet égard une adaptation du statut actuel de l'entreprise en ce qui concerne le devoir d'information des employeurs.

Le nouveau statut de l'entreprise européenne est en effet à l'ordre du jour depuis le milieu des années soixante. Le droit à l'information de la part des employeurs et de leurs représentants est au centre du débat et je considère ce droit à l'information comme un droit élémentaire. D'ailleurs, certaines organisations patronales, comme la F.P.C., se sont ralliées à ce point de vue pour des raisons d'équité et de justice. C'est pourquoi je déplore que les organisations représentatives des employeurs, des classes moyennes et des agriculteurs refusent d'en discuter et que les organisations flamandes concernées participent à un dialogue de sourds, crispé, au niveau national, comme si le S.E.R.V. ne pouvait pas fournir un apport original dans cette matière.

Je constate en outre que les organisations représentatives des employeurs, des classes moyennes et des agriculteurs du S.E.R.V. ne sont pas conséquentes avec leurs déclarations.

En effet, dans le projet d'avis sur « l'information, la consultation et la concertation préalables au sein des entreprises menacées de fermeture », les interlocuteurs sociaux renvoient explicitement au code de conduite des entreprises, tel qu'il a été élaboré par l'O.C.D.E. et l'organisation internationale du travail (tripartite). Ils invoquent notamment ce code pour « constater et déplorer » que Michelin a fermé ses portes sans information préalable.

Ce code de conduite ne s'applique cependant pas qu'aux entreprises menacées de fermeture, il contient également des directives pour toutes les grandes entreprises, et en particulier les multinationales, auxquelles il convient de rattacher, selon le point de vue des Régions, les entreprises multirégionales.

En guise de conclusion, j'estime que le S.E.R.V. est l'organe et le forum par excellence pour adapter ce code de conduite à la situation concrète en Flandre, notamment le droit à l'information pour, d'une part, les autorités flamandes et, de l'autre, les organisations patronales. Le sens de la responsabilité pour tout l'ensemble, qui était par le passé si caractéristique des organisations flamandes des employeurs, des classes moyennes, des agriculteurs et des travailleurs, devrait faciliter l'élaboration d'une proposition cohérente et réalisable dans cette matière.