KONINKRIJK BELGIE.

ROYAUME DE BELGIQUE.

ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE.

AVIS DU CONSEIL D'ETAT.

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, eerste kamer, op 22 juli 1993 door de Vice-Eerste Minister, Minister van Justitie en Economische Zaken verzocht hem van advies te dienen over een ontwerp van koninklijk besluit "tot wijziging van het koninklijk besluit van 8 oktober 1976 met betrekking tot de jaarrekening van de ondernemingen, wat fusies en splitsingen van de vennootschappen betreft", heeft op 23 september 1993 het volgend advies gegeven :

Le CONSEIL D'ETAT, section de législation, première chambre, saisi par le Vice-Premier Ministre et Ministre de la Justice et des Affaires économiques, le 22 juillet 1993 d'une demande d'avis sur un projet d'arrêté royal "modifiant en matière de fusions et de scissions de sociétés, l'arrêté royal du 8 octobre 1976 relatif aux comptes annuels des entreprises", a donné le 23 septembre 1993 l'avis suivant :

Het ontwerp strekt ertoe de boekhoudkundige regelen aan te passen aan de bepalingen die, op het vlak van de fusie en splitsing van vennootschappen, in de Belgische rechtsorde werden ingevoegd bij wet van 29 juni 1993, ter omzetting van de Derde en Zesde E.G.-richtlijnen op het stuk van de harmonisatie van het vennootschapsrecht.

Tevens past het ontwerp enkele bepalingen aan van het koninklijk besluit van 12 september 1983 tot bepaling van de minimumindeling van een algemeen rekeningstelsel en van het koninklijk besluit van 6 maart 1990 op de geconsolideerde jaarrekening van de ondernemingen.

Het ontwerp put zijn rechtsgrond in artikel 10 van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen. De ontworpen regeling kan daarom enkel regelen van boekhoudkundige aard tot voorwerp hebben zonder te raken aan de voorschriften van hetzij het vennootschapsrecht, hetzij de juridische organisatie van de kredietverrichtingen.

Opschrift.

Het ontwerp betreft niet enkel de fusies en splitsingen. Men schrijve derhalve :

"Koninklijk besluit tot wijziging van de koninklijke besluiten van 8 oktober 1976 met betrekking tot de jaarrekening van de ondernemingen, van 12 september 1983 tot bepaling van de minimumindeling van een algemeen rekeningenstelsel en van 6 maart 1990 op de geconsolideerde jaarrekening van de ondernemingen".

Aanhef.

Daar de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen tevens door de wetten van 12 juli 1989 en 6 augustus 1993 werd gewijzigd, dient hiervan melding te worden gemaakt.

Artikel 2.

Aangezien de wet van 29 juni 1993 tot wijziging wat de fusies en splitsingen van vennootschappen betreft, van de wetten op de handelsvennootschappen, gecoördineerd op 30 november 1935, toelaat dat naast aandelen, een opleg in contanten zou worden toegekend door de opslorpende vennootschap, dient bepaald te worden op welke wijze deze opleg geboekt behoort te worden in de vennootschap, houdster van aandelen in de opgeslorpte vennootschap. Daarom kan worden overwogen te bepalen dat in geval er bij een fusie of splitsing een opleg in contanten wordt toegekend, dit bedrag wordt onttrokken aan de aanschaffingswaarde van de aandelen van de gefuseerde of opgesplitste vennootschap, voor zover het bedrag ervan wordt onttrokken aan de reserves of aan de uitgiftepremie. In de overige gevallen wordt het bedrag van de opleg in resultaat genomen.

In fine van de nieuwe paragraaf 1bis, tweede lid, van artikel 29 van het koninklijk besluit van 8 oktober 1976, dient te worden geschreven "... de als tegenprestatie ontvangen deelnemingen of aandelen bij de inbreng in de boekhouding van de inbrenger opgenomen ...".

Artikel 3.

Met het oog op de overeenstemming van de Nederlandse en de Franse tekst verdient het aanbeveling in paragraaf 3 van artikel 36bis het woord "verdwijnen" (in het Frans "annulées") te vervangen door "vervallen".

De onttrekking aan het eigen vermogen in geval de fusie of splitsing aanleiding geeft tot een opleg in geld kan, luidens de gemachtigde ambtenaar en in overeenstemming met de voormelde wet, gebeuren ten laste van het uitkeerbare eigen vermogen, eventueel mits statutaire aanpassing, doch met eerbiediging van de onaantastbare elementen van het eigen vermogen, als daar zijn : het kapitaal, de wettelijke reserve en de reserve voor de inkoop van eigen aandelen.

Derhalve verdient het aanbeveling het tweede lid van paragraaf 5 aan te passen, in die zin dat de onttrekking aan het kapitaal enkel kan geschieden mits naleving van de regelen van de kapitaalvermindering.

In de Franse tekst van het tweede lid van paragraaf 6 schrijve men "article 174/11, § 2, 2°".

Artikel 7.

In de mate dat uiteenlopende boekhoudregelen van toepassing worden verklaard op de grote dan wel de kleine ondernemingen, kan een dergelijke ongelijke behandeling slechts aangehouden worden indien voor het criterium van onderscheid een objectieve en redelijke verantwoording

bestaat. Het gelijkheidsbeginsel is luidens de vaststaande rechtspraak geschonden wanneer vaststaat dat geen redelijk verband van evenredigheid voorligt tussen de voorgestelde regel en het beoogde doel.

In het Verslag aan de Koning behoort verantwoord te worden op welke gronden deze uiteenlopende behandeling, in het licht van de voormelde rechtspraak, verantwoord kan worden.

Artikel 8.

Ten aanzien van de vraag of de boekhoudwet een voldoende rechtsgrond biedt om, zoals voorgesteld in het nieuwe III, D, 2° onder § 3, 2°, een regel te formuleren waarbij de voorwaarden van de leasing of soortgelijke overeenkomsten worden bepaald, heeft de gemachtigde ambtenaar toegelicht dat de voorgestelde regel de vrijheid van de partijen niet beperkt, derhalve geen regel van materieel recht is, doch enkel de boekhoudkundige verwerking regelt die beantwoordt aan het bepaalde in het ontwerp.

De vraag rijst of de 15 % voorwaarde ook geldt voor de "soortgelijke overeenkomsten".

Artikel 11.

Men beginne het artikel als volgt :

"In artikel 69 van hetzelfde besluit worden in punt IX, a, b en c ... (verder zoals in de tekst)".

Artikel 12.

Men voege toe dat de vrijstelling tevens het geconsolideerd jaarverslag betreft.

Artikel 14.

In het eerste lid schrijve men "De artikelen 1 tot 6 en artikel 8, § 3, 1° treden in werking op 1 oktober 1993; zij zijn van toepassing ... uitgevoerd".

L’arrêté en projet a pour objet d’adapter les règles comptables aux dispositions qui, dans le domaine des fusions et scissions de sociétés, ont été introduites dans l’ordre juridique belge par la loi du 29 juin 1993, aux fins de transposer les troisième et sixième directives C.E.E. en ce qui concerne l’harmonisation du droit des sociétés.

En outre, le projet adapte certaines dispositions de l’arrêté royal du 12 septembre 1983 déterminant la teneur et la présentation d’un plan comptable minimum normalisé et de l’arrêté royal du 6 mars 1990 relatif aux comptes consolidés des entreprises.

Le projet tient son fondement légal de l’article 10 de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises. C’est la raison pour laquelle la réglementation en projet peut uniquement se rapporter à des règles d’ordre comptable sans affecter les prescriptions soit du droit des sociétés, soit de l’organisation juridique des opérations de crédit.

Intitulé.

Le projet ne concernant pas les seules fusions et scissions, il conviendrait d’écrire :

"Arrêté royal modifiant les arrêtés royaux des 8 octobre 1976 relatif aux comptes annuels des entreprises, 12 septembre 1983 déterminant la teneur et la présentation d’un plan

comptable minimum normalisé et 6 mars 1990 relatif aux comptes consolidés des entreprises".

Préambule.

La loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises ayant été modifiée par ailleurs par les lois des 12 juillet 1989 et 6 août 1993, il faudrait en faire mention.

Article 2.

Dès lors que la loi du 29 juin 1993 modifiant, en ce qui concerne les fusions et les scissions de sociétés, les lois sur les sociétés commerciales, coordonnées le 30 novembre 1935, autorise qu'outre des actions, une soulte en espèces soit attribuée par la société absorbante, il faut déterminer la manière dont cette soulte doit être portée en compte dans la société qui détient des actions dans la société absorbée. Pour cette raison, il est suggéré de prévoir que lorsqu'une soulte en espèces est attribuée en cas de fusion ou de scission, ce montant sera prélevé sur la valeur d'acquisition des actions de la société fusionnée ou scindée, dans la mesure où le montant en est prélevé sur les réserves ou sur la prime d'émission. Dans les autres cas, le montant de la soulte est inscrit en résultat.

A la fin du texte néerlandais du nouveau paragraphe 1er bis, alinéa 2, de l'article 29 de l'arrêté royal du

8 octobre 1976, il y a lieu d'écrire "... de als tegenprestatie ontvangen deelnemingen of aandelen bij de inbreng in de boekhouding van de inbrenger opgenomen ...".

Article 3.

Par souci de concordance entre les versions française et néerlandaise, il est recommandé de remplacer, au paragraphe 3 de l'article 36bis du texte néerlandais, le mot "verdwijnen" par le mot "vervallen" (en français "annulées").

Selon le fonctionnaire délégué et en conformité avec la loi précitée, le prélèvement effectué sur les capitaux propres lorsque la fusion ou la scission donne lieu à une soulte en espèces, peut s'opérer à charge des capitaux propres distribuables, moyennant éventuellement une adaptation statutaire, mais dans le respect des éléments intangibles des capitaux propres, tels que : le capital, la réserve légale et la réserve pour le rachat d'actions propres.

Il est recommandé, dès lors, d'adapter l'alinéa 2 du paragraphe 5 en sorte que le prélèvement sur le capital puisse uniquement s'opérer dans le respect des règles régissant la diminution de capital.

Dans le texte français de l'alinéa 2 du paragraphe 6, on écrira "article 174/11, § 2, 2°".

Article 7.

Dans la mesure où des règles de comptabilité divergentes sont rendues applicables soit aux petites, soit aux grandes entreprises, une telle inégalité de traitement ne peut subsister que si le critère de différenciation se fonde sur une justification objective et raisonnable. Selon une jurisprudence constante, le principe d'égalité est violé lorsqu'il est établi qu'il n'existe pas de rapport raisonnable de proportionnalité entre la règle proposée et le but visé.

Il importe de faire apparaître, dans le rapport au Roi, les motifs susceptibles de justifier cette inégalité de traitement, compte tenu de la jurisprudence prérappelée.

Article 8.

Sur le point de savoir si la loi relative à la comptabilité procure un fondement légal suffisant pour, ainsi que le suggère le nouveau III, D, 2° sous le § 3, 2°, formuler une règle fixant les conditions des contrats de location-financement ou des conventions similaires, le fonctionnaire délégué a précisé que, ne limitant pas la liberté des parties, la règle envisagée n'est dès lors pas une règle matérielle mais se borne à arrêter le traitement comptable répondant aux dispositions du projet.

La question se pose de savoir si la condition relative aux 15 % vaut également en ce qui concerne les "conventions similaires".

Article 11.

Il conviendrait de rédiger l'article comme suit :

"A l'article 69 du même arrêté, les mots ", autres variations" sont insérés chaque fois au point IX, a, b et c, après les mots "écarts de conversion"".

Article 12.

Il y aurait lieu d'ajouter que l'exemption concerne en outre le rapport annuel consolidé.

Article 14.

Il conviendrait d'écrire, à l'alinéa 1er, "Les articles 1er à 6 et l'article 8, § 3, 1°, entrent en vigueur le 1er octobre 1993; ils s'appliquent aux opérations ... cette date".

De kamer was samengesteld uit

de Heren : H. COREMANS, kamervoorzitter,
Messieurs : président de chambre,

J. VERMEIRE, staatsraden,
M. VAN DAMME, conseillers d'Etat,

G. SCHRANS, assessoren van de afdeling wetgeving,
E. WYMEERSCH, assesseurs de la section de législation,

Mevrouw : A. BECKERS, griffier,
Madame : greffier.

De overeenstemming tussen de Nederlandse en de Franse tekst werd nagezien onder toezicht van de H. M. VAN DAMME.

Het verslag werd uitgebracht door de H. J. STEVENS, auditeur. De nota van het Coördinatiebureau werd opgesteld door de H. G. VAN HAEGENDOREN, referendaris.

La concordance entre la version néerlandaise et la version française a été vérifiée sous le contrôle de M. M. VAN DAMME.

Le rapport a été présenté par M. J. STEVENS, auditeur. La note du Bureau de coordination a été rédigée par M. G. VAN HAEGENDOREN, référendaire.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER,

A. BECKERS.

DE VOORZITTER - LE PRESIDENT,

H. COREMANS.