

Partie 1^{re}
La comptabilité et les comptes annuels

I

Entreprises et critères

Les entreprises sont soumises à la législation en fonction de leur taille et par ailleurs, pour le Code des sociétés et des associations (ci-après le « CSA »), en fonction de leur forme de responsabilité. Nous donnons ci-après un aperçu systématique de la réglementation applicable.

Le nouveau Code des sociétés et des associations a été introduit par la loi du 23 mars 2019 introduisant le Code des sociétés et des associations (*M.B.*, 4 avril 2019).

1. Critères

La principale distinction peut être faite en fonction de critères chiffrés. À cet égard, on distingue les critères suivants :

- 1) **M = micro** = microsociétés ne dépassant pas plus d'une des limites suivantes (et qui ne sont pas des sociétés mères ou des filiales à la date de la clôture) :
 - 10 = nombre de travailleurs occupés en moyenne annuelle ;
 - 350 000 EUR = total du bilan ;
 - 700 000 EUR = chiffre d'affaires annuel, hors T.V.A.
- 2) **P = petite** entreprise ne dépassant pas plus d'une des limites suivantes :
 - 50 = nombre de travailleurs occupés en moyenne annuelle ;
 - 4 500 000 EUR = total du bilan ;
 - 9 000 000 EUR = chiffre d'affaires annuel, hors T.V.A.
- 3) **G = grande** entreprise dépassant plus d'une des limites suivantes :
 - 50 = nombre de travailleurs occupés en moyenne annuelle ;
 - 4 500 000 EUR = total du bilan ;
 - 9 000 000 EUR = chiffre d'affaires annuel, hors T.V.A.

Ces critères sont calculés par entreprise, sauf si l'entreprise est liée à une ou plusieurs autres sociétés. Dans ce dernier cas, les critères en matière de chiffre d'affaires et de total du bilan pour la société-mère sont calculés sur une base consolidée. Par dérogation, ces critères peuvent être calculés sur base simplifiée (art. 1:24, § 6, al. 2, CSA). Selon cette méthode simplifiée, il ne doit pas être procédé à un exercice complet de consolidation (avec les éliminations intragroupes qui en découlent), mais il suffit à la société mère, si elle opte pour cette méthode, de comparer les simples totaux du chiffre d'affaires et les totaux du bilan de toutes les sociétés liées avec les critères de taille. Dans ce cas, les seuils relatifs au total du bilan et du chiffre d'affaires sont augmentés de 20 % et s'établissent comme suit :

- 50 = nombre de travailleurs occupés en moyenne annuelle ;
- 5 400 000 EUR (4 500 000 EUR x 120 %) = total du bilan ;
- 10 800 000 EUR (9 000 000 EUR x 120 %) = chiffre d'affaires annuel, hors T.V.A.

Cette méthode de simplification peut mener au fait que certaines sociétés qui seraient considérées comme grandes en vertu de la méthode classique de consolidation, sont cependant considérées comme petites en vertu de la méthode simplifiée avec majoration des seuils. La CNC en donne un exemple dans son avis 2016/3.

La société B, n'étant pas elle-même une société mère, est une société filiale de la société A. Le chiffre d'affaires de la société B représente un montant de 300 000 EUR, facturé à la société A. La somme des totaux du bilan des sociétés A et B comprend un montant de 400 000 EUR non repris au bilan consolidé de la société A en raison des compensations ou des omissions opérées par application des articles 3:127 et 3:134 de l'A.R./CSA.

Société A		Société B	
Chiffre d'affaires :	1 000 000 EUR	Chiffre d'affaires :	8 500 000 EUR
Total du bilan :	3 000 000 EUR	Total du bilan :	2 000 000 EUR
Nombre de travailleurs :	10	Nombre de travailleurs :	24

- 1) Application des critères de taille sur base consolidée :
- chiffre d'affaires : $1\,000\,000 + 8\,500\,000 - 300\,000 = 9\,200\,000 > 9\,000\,000$;
 - total du bilan : $3\,000\,000 + 2\,000\,000 - 400\,000 = 4\,600\,000 > 4\,500\,000$;
 - nombre de travailleurs occupés : $10 + 24 = 34 < 50$.

Plus d'un des critères sur base consolidée est dépassé. En conséquence, la société A, société mère, ne peut pas être qualifiée de petite. La société B n'étant pas elle-même une société mère, l'application des critères de taille pour la société B s'effectuera sur une base individuelle. La société B ne dépassant aucun critère sur une base individuelle, pourra dès lors être qualifiée de petite.

- 2) Application des critères de taille selon la méthode simplifiée (art. 1:24, § 6, al. 2, CSA) :
- chiffre d'affaires : $1\,000\,000 + 8\,500\,000 = 9\,500\,000 < 10\,800\,000 (= 9\,000\,000 \times 120 \%)$;
 - total du bilan : $3\,000\,000 + 2\,000\,000 = 5\,000\,000 < 5\,400\,000 (= 4\,500\,000 \times 120 \%)$;
 - nombre de travailleurs occupés : $10 + 24 = 34 < 50$.

Selon la méthode simplifiée (sans élimination intragroupe), aucun critère n'est dépassé. La société A (société mère) ainsi que la société B pourront dès lors être qualifiées de petites.

Pour le nombre de travailleurs occupés, il s'agit de sommer le nombre de travailleurs occupés en moyenne annuellement par chaque société consolidée. Il est renvoyé à la banque de données DIMONA, au registre général du personnel ou à un document équivalent pour le calcul du nombre moyen des travailleurs occupés.

Le nombre moyen de travailleurs sera calculé comme étant la moyenne, exprimée en équivalents temps plein, du nombre de travailleurs occupés à la fin de l'exercice. Les travailleurs occupés en qualité d'intérimaires sont donc intégrés dans le calcul.

Il est autorisé, pour le calcul du total du bilan, de recourir à un netting (ou compensation) des comptes de crédit et de débit auprès d'une même institution bancaire d'une part, et des commandes en cours d'exécution et acomptes reçus sur commandes d'autre part.

Le fait de dépasser ou de ne plus dépasser plus d'un des critères n'a d'incidence que si cette circonstance se produit pendant deux exercices consécutifs. Dans ce cas, les conséquences de ce dépassement s'appliqueront à partir de l'exercice suivant l'exercice au cours duquel, pour la deuxième fois, plus d'un des critères ont été dépassés ou ne sont plus dépassés. Contrairement à ce qui valait avant modification par la loi du 18 décembre 2015, une société ne va pas perdre son statut de petite entreprise pour un seul dépassement des critères. De même, une société qui cesse de dépasser pour la première fois plus d'un des critères ne sera pas non plus qualifiée de petite société. La CNC donne, dans son avis 2016/3, une illustration de ce principe de « consistance » :

Année	N	N+1	N+2	N+3	N+4	N+5	N+6	N+7	N+8
Critères	<	>	<	>	<	>	<	>	<
Schéma des comptes annuels	A	A	A	A	A	A	A	A	A

Année	N	N+1	N+2	N+3	N+4	N+5	N+6	N+7	N+8
Critères	<	>	>	<	<	>	<	>	<
Schéma des comptes annuels	A	A	A	C	C	A	A	A	A

Légende :

- > dépassement de plus d'un des critères
- < dépassement d'un critère au plus
- A schéma abrégé des comptes annuels
- C schéma complet des comptes annuels

Textes de loi

CSA : art. 1:24, 1:25

Art. III.91, livre III, du Code de droit économique.

2. Comptabilité simplifiée

Qui ?

Les personnes physiques qui exercent une activité professionnelle à titre indépendant, les organisations sans personnalité juridique, les sociétés en nom collectif (SNC), les sociétés en commandite (SComm) avec moins de 500 000 EUR de chiffre d'affaires, excepté les entreprises qui pratiquent la vente au détail d'hydrocarbures (gazeux ou liquides) pour lesquelles un chiffre d'affaires minimum de 620 000 EUR est d'application.

Quoi ?

- elles ne doivent pas tenir de « comptabilité en partie double » ;
- elles tiennent au moins 3 journaux :
 - journal financier (le cas échéant avec soldes journaliers) ;
 - journal des achats et des importations ;
 - journal des ventes et des exportations (le cas échéant avec soldes journaliers).
- elles doivent centraliser tous les trois mois au moins si elles tiennent des journaux auxiliaires ;
- elles ne doivent pas suivre de plan comptable minimum normalisé ;
- elles doivent établir un inventaire annuel et transcrire celui-ci dans le livre des inventaires.

Textes de loi

Art. III.85 et III.87, livre III, du Code de droit économique

Art. 1^{er} et 4 A.R. du 21 octobre 2018

3. Comptabilité complète

Qui ?

- les microsociétés (M), les petites (P) entreprises et les grandes (G) entreprises : sociétés anonymes (SA), sociétés à responsabilité limitée (SRL), sociétés coopératives (SC) ;
- les grandes (G) entreprises : SNC, SComm et SC lorsqu'une ou plusieurs personnes morales sont responsables de manière illimitée ou ont la qualité d'associé commandité ;
- les grands (G) organismes publics qui ne sont pas constitués sous la forme d'une société et qui exercent une mission statutaire à caractère commercial, financier ou industriel.

Quoi ?

- comptabilité tenue selon la comptabilité en partie double ;
- comptabilité tenue dans un livre journal unique et/ou dans des journaux auxiliaires ;
- avec centralisation mensuelle au moins du(des) journal(aux) auxiliaire(s) ;
- elles doivent suivre un plan comptable minimum normalisé ;
- elles doivent établir un inventaire annuel et transcrire celui-ci dans le livre des inventaires.

Textes de loi

Art. III.84 et III.87, livre III, du Code de droit économique

Art. 4 et 5 A.R. du 21 octobre 2018

4. Comptes annuels

Qui ? Les personnes physiques qui exercent une activité professionnelle à titre indépendant, les organisations sans personnalité juridique, les sociétés en nom collectif (SNC) et les sociétés en commandite (SComm) avec moins de 500 000 EUR de chiffre d'affaires, excepté les entreprises qui pratiquent la vente au détail d'hydrocarbures pour lesquelles un chiffre d'affaires minimum de 620 000 EUR est d'application.

Microschéma (M) : microsociétés, selon un schéma adapté, exprimé en unités d'euros.

Schéma abrégé (A) : petites (P) sociétés qui tiennent une comptabilité complète (voir plus haut) établie en unités d'euros.

Schéma complet (C) : grandes (G) sociétés qui tiennent une comptabilité complète (voir plus haut) établie en milliers d'euros.

Les comptes annuels, de quelque nature que ce soit, déposés en version papier à partir du 1^{er} janvier 2007 doivent être établis en unités d'euros sans décimales.

Textes de loi

Art. 1:24, 1:25 et 3:2 du CSA

Art. 3:58, § 2 de l'A.R. du 29 avril 2019

5. Rapport de gestion

Qui ?

- grandes (G) sociétés constituées sous la forme d'une SA, SRL, SC.
- SNC, SComm et SC si une personne morale ou plus sont des associés à responsabilité illimitée.

Quoi ?

Rapport de gestion de l'organe d'administration, comme défini par la loi pour les SA, SRL, SC.

Textes de loi

Art. 3:4 à 3:6, 3:12, 5:97, 6:82 et 7:148 du CSA

6. Rapport sur les paiements aux gouvernements

Qui ?

Les grandes (G) sociétés qui sont actives dans les industries extractives ou dans l'exploitation des forêts primaires doivent établir sur base annuelle un rapport sur les paiements significatifs effectués aux gouvernements.

Textes de loi

Art. 3:7 et 3:8 du CSA

7. Rapport du commissaire

Qui ?

- grandes (G) sociétés constituées sous la forme d'une SA, SRL, SC.
- autres entreprises qui ont désigné un commissaire sans y être tenues.

Textes de loi

Art. 3:12, § 1^{er}, 4^o et 3:72 à 3:75 du CSA

8. Obligation de publication

1. Pas de publication obligatoire des comptes annuels :

- les personnes physiques qui exercent une activité professionnelle à titre indépendant ;
- les hôpitaux, les mutualités, les écoles, les établissements d'enseignement supérieur, à moins d'être soumis à ces obligations de publication en tant qu'ASBL.

2. Pas de publication obligatoire des comptes annuels et d'éventuels rapports :

- les petites sociétés (P) et microsociétés (M) qui ont pris la forme d'une SNC, d'une SComm ;
- les SNC et les SComm dont tous les associés à responsabilité illimitée sont des personnes physiques.

3. Microsociétés :

- microschéma des comptes annuels (M) ;
- aucune d'obligation d'établir un rapport de gestion de l'organe d'administration ;
- un rapport de contrôle complet du réviseur si un réviseur a été désigné par la société.

4. Petites (P) sociétés :

- schéma abrégé des comptes annuels (A) ;
- aucune obligation d'établir un rapport de gestion de l'organe d'administration ;
- un rapport de contrôle complet du réviseur si un réviseur a été désigné d'initiative par la société.

5. Grandes (G) sociétés :

- schéma complet des comptes annuels (C) ;
- rapport de gestion complet établi par l'organe d'administration ;
- rapport de contrôle complet établi par le réviseur d'entreprises si l'entreprise prise individuellement dépasse les critères des grandes sociétés (G).

Textes de loi

Art. 1:24, 1:25, 3:9 à 3:11 du CSA

Art. 3:58, § 2 de l'A.R. du 29 avril 2019

9. Formes particulières de sociétés

Pour les sociétés de droit étranger qui ont une succursale en Belgique ou qui sont inscrites à la cote officielle d'une bourse du Royaume, ainsi que pour les groupements d'intérêt économique belges ou européens, nous renvoyons à l'article I.5 du Livre I^{er} du Code de droit économique.

Certains organismes publics, les établissements de crédit, les sociétés d'investissement, les sociétés de gestion d'organismes de placement collectif, les entreprises d'assurances, les si-cav et les fonds de placement, les grands services médicaux interentreprises, les entreprises d'assurances privées, les fonds de pension et les caisses libres d'allocations familiales, les entreprises de crédit hypothécaire et de capitalisation, les hôpitaux, le secteur pétrolier et le secteur des soins aux personnes handicapées, les sociétés de gestion de droits d'auteur et de droits voisins, les sociétés immobilières réglementées sont soumis, en tout ou en partie, à une législation comptable spécifique.

Les sociétés en liquidation doivent également établir des comptes annuels ; nous renvoyons à la Partie 2.

II La comptabilité

1. Obligations comptables

1.1. Principes fondamentaux

a. Intérêt

La comptabilité d'une entreprise est destinée à fournir une information suffisante pour permettre de prendre toutes les décisions nécessaires au sein de l'entreprise mais aussi pour offrir aux tiers une image fidèle de la situation financière, du patrimoine et des résultats de l'entreprise. Elle doit être appropriée à la nature et à l'étendue des activités de l'entreprise.

b. Objectivité

L'enregistrement d'une donnée doit découler de l'existence de l'opération proprement dite et non de son interprétation par les responsables de l'entreprise. Il s'appuie sur des pièces justificatives datées, les informations étant enregistrées suivant des règles d'évaluation préétablies.

c. Comptabilité complète

Toutes les opérations, tous les droits et les avoirs, toutes les obligations et dettes de l'entreprise ayant une influence directe et/ou juridique sur sa situation financière doivent être enregistrés chronologiquement sous tous leurs aspects en fonction de leur influence effective ou prévue.

1.2. Tenue et conservation des livres

a. Petites entreprises

Les petites entreprises peuvent tenir une comptabilité répondant à des conditions de forme spécifiques telles que :

- comptabilité simplifiée : journal financier, livre des entrées et livre des sorties au lieu d'une comptabilité complète (« comptabilité en partie double ») ;
- pas de plan comptable normalisé ;
- comptes annuels internes suivant un modèle libre ;
- pas d'obligation de publicité ;
- mais tenue obligatoire d'un livre d'inventaire.

b. Conditions de forme

En comptabilité, un « livre » est un registre relié ou broché ou toute autre forme de registre (feuillet mobiles, listing, ...) qui permet de prouver la continuité matérielle, la régularité et l'inaltérabilité des inscriptions.

Le livre journal unique, le livre central, les livres de la comptabilité simplifiée et le livre d'inventaire doivent respecter les conditions de forme suivantes :

- un livre relié ou broché comportant la mention imprimée du nombre de pages peut être utilisé par les petites entreprises pour les trois livres journaux et pour l'inventaire ;
- un livre se présentant sous une autre forme doit être identifié par page par une cote suivie du nom de l'entreprise et de la fonction du livre ;
- les livres auxiliaires uniques ou spécialisés peuvent être tenus librement pour autant que l'inaltérabilité des inscriptions soit garantie. Les systèmes informatisés doivent satisfaire à ces principes sur la base de techniques répondant aux caractéristiques de la comptabilité « papier ».

Suite à la création de la Banque-Carrefour des Entreprises, il n'est plus possible pour le greffe du tribunal de l'entreprise de viser les journaux. Cette opération n'est donc plus obligatoire.

c. Inventaire

Toute entreprise procède une fois l'an au moins au relevé complet de ses avoirs, droits, dettes et obligations. Il s'agit de l'inventaire. Cet inventaire, dont les stocks ne forment qu'une partie, est dressé conformément au plan comptable et est synthétisé dans les comptes annuels. Il doit être inscrit dans le livre d'inventaire. L'entreprise peut résumer certaines rubriques en identifiant les pièces justificatives plus détaillées qui seront annexées jointes au registre. Les règles d'évaluation fixées par l'entreprise sont consignées dans le livre d'inventaire. Il est conseillé de noter également toute modification.

De par la création de la Banque-Carrefour des Entreprises, la lecture des livres journaux par le greffe du tribunal de l'entreprise n'est plus possible et par conséquent plus obligatoire.

d. Comptabilité électronique

Les comptabilités, qui sont tenues et conservées sous forme électronique, doivent répondre pleinement aux exigences de disponibilité et offrir les mêmes possibilités de consultation et de contrôle que les comptabilités sur papier.

La CNC clarifie, dans son avis 2016/22, les modalités pratiques de conservation des livres et pièces justificatives en cas de tenue de comptabilité informatisée et ce, notamment dans le cas d'un changement de solution comptable informatisée ou de sa mise à jour.

La décision T.V.A. n° E.T.112 577 du 8 novembre 2007 décrit en détail les obligations liées à une comptabilité informatisée.

La tenue d'un registre sur support numérique vise sa confection directement sur un support numérique et en aucun cas le scanning d'un registre tenu sur un support papier.

Le contribuable peut choisir de tenir le journal (tous) les journaux des recettes par siège d'exploitation soit sous forme papier, soit sous forme numérique.

A partir du moment où au moins un des journaux de recettes de l'assujetti est tenu de manière numérique, le journal centralisateur sera lui aussi tenu de manière numérique. Par contre, si l'ensemble des journaux de recettes sont tenus sur papier, le journal centralisateur sera tenu, au choix, sous forme papier ou en format numérique.

Le mode de tenue (sur papier ou sur support numérique) du journal des recettes n'exerce aucune influence sur son contenu.

En ce qui concerne le journal des recettes tenu sur support numérique, si le système informatique de l'assujetti délivre, à la fin de chaque période d'ouverture journalière, un rapport financier qui reprend au minimum les éléments obligatoires, l'administration accepte que l'ensemble de ces rapports financiers journaliers valent comme journal des recettes, s'ils sont conservés dans une base de données distincte.

Pour garantir l'irréversibilité des inscriptions qui y sont portées, il faut intégrer à chaque enregistrement journalier du journal des recettes le montant des recettes cumulées d'une période antérieure à la date de l'inscription afin de lier cet enregistrement aux enregistrements précédents et, d'autre part, à verrouiller le fichier au moyen d'une signature numérique sophistiquée.

Qu'il soit tenu sous forme papier ou sur support numérique, le registre centralisateur doit reprendre, par taux, à la fin de chaque période de déclaration, le montant total des recettes (T.V.A. comprise) de la période inscrites dans les différents journaux de recettes de l'assujetti. En outre, ce registre centralisateur doit reprendre, à la fin de chaque période de déclaration, par taux, le montant total de la base d'imposition ainsi que le montant total de la taxe correspondante, relatifs à la période.

En ce qui concerne le caractère irréversible des inscriptions effectuées dans le registre centralisateur, soit le contribuable ne bénéficie pas de la décision n° E.T. 103 018 du 27 juin 2002 et du 2 juin 2003 ou de la décision n° E.T. 103 592 du 2 juin 2003 en matière de conservation numérique des tickets de caisses, soit l'assujetti dispose d'une caisse enregistreuse et bénéficie de l'une de ces deux décisions. Dans le cadre des deux décisions précitées, pour les opérations pour lesquelles il n'y a pas d'obligation de délivrer une facture, l'assujetti délivre à son client un ticket de caisse qui comporte une sécurité résultant de l'application d'un algorithme à l'enregistrement numérique de ce ticket. Le registre qui doit être tenu en guise de journal centralisateur par les assujettis qui bénéficient de l'une de ces deux décisions devra dorénavant être tenu sur support numérique.

L'administration accepte que le journal des recettes numérique ne soit pas limité à une période de douze mois mais puisse couvrir une période plus longue (à déterminer au choix par l'assujetti).

L'assujetti est tenu de prévoir à partir de son siège d'exploitation un accès complet et en ligne aux données relatives au journal des recettes durant la période qu'il couvre et les trois mois qui suivent la date de sa clôture et à partir du domicile fiscal de l'assujetti à l'issue de cette période et durant toute la période de conservation légale. »

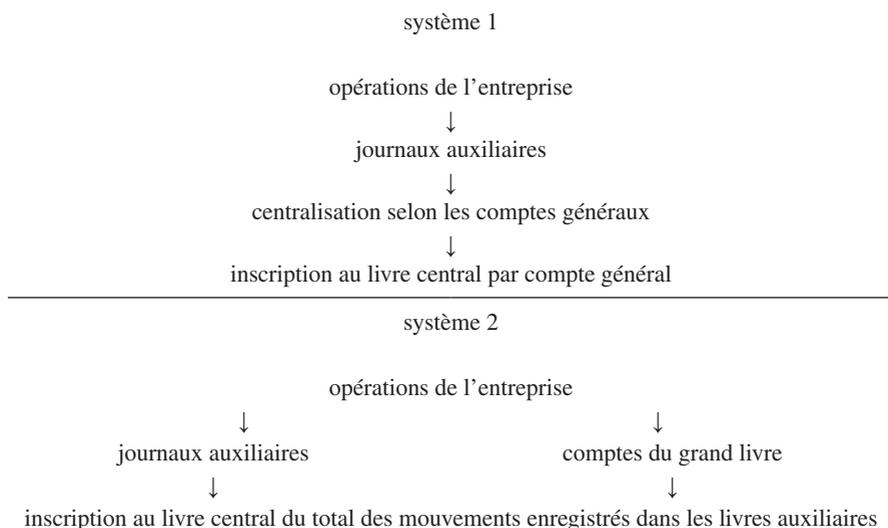
e. Centralisation

Une fois par mois (ou une fois par trimestre pour les petites entreprises), les mouvements totaux enregistrés au cours de la période considérée dans les livres auxiliaires, font l'objet d'une récapitula-

tion (centralisation) au livre central. Cette écriture récapitulative comporte :

- soit le montant total des mouvements enregistrés dans l'ensemble de ces journaux auxiliaires, ventilés selon les comptes généraux ;
- soit le total des mouvements enregistrés dans chacun de ces journaux auxiliaires (et donc pas suivant les comptes généraux) si les journaux auxiliaires et les comptes concernés sont tenus simultanément.

Le schéma suivant illustre les deux techniques :



f. Conservation des livres

On distingue deux délais de conservation :

- a) 7 ans :
- pour les originaux du livre journal unique, du livre central et du livre d'inventaire ;
 - pour les pièces justificatives originales ou leurs copies pouvant servir de preuves à l'égard de tiers et sur lesquelles les diverses écritures s'appuient, ces deux délais prenant cours au 1^{er} janvier de l'année qui suit la date de clôture.
- b) 3 ans :
- pour les pièces originales ou leurs copies ne servant pas de preuve à l'égard des tiers ;
 - à dater du 1^{er} janvier de l'année qui suit la date de clôture.

La conservation de documents, notamment de factures, sous forme numérique, requiert l'utilisation d'une technique qui permette une consultation illimitée des documents, mais prévienne toute manipulation ou modification future de ces documents. Nous renvoyons à cet égard aux techniques dites WORM, à savoir « *write once, read many times* ».

1.3. Sociétés particulières

Certaines formes de sociétés et certains types d'entreprises forment des exceptions dans la législation comptable.

a. Sociétés de droit étranger

Les personnes morales de droit étranger mais ayant un siège d'opérations en Belgique (voir Avis de la Commission des normes comptables) sont entièrement soumises à la loi sur la comptabilité des entreprises.

Pour être considérées comme telles, elles doivent exercer une activité qui, au sens large, rentre dans le cadre des activités de la maison mère et être représentées en Belgique par un mandataire capable de les engager envers les tiers. Si leur chiffre d'affaires annuel est inférieur à 50 000 EUR et si la société mère revêt une forme juridique comparable à celle d'une société en nom collectif ou d'une société en commandite simple, elles sont considérées comme des petites entreprises.

Les dispositions de l'arrêté royal du 30 janvier 2001 ne sont pas applicables aux succursales et sièges d'opération établis en Belgique par des entreprises étrangères lorsque ces succursales et sièges d'opération n'ont pas de produits propres liés à la vente de biens ou à la prestation de services à des tiers ou à des biens livrés ou à des services prestés à l'entreprise étrangère dont ils relèvent, et dont les charges de fonctionnement sont supportées entièrement par cette dernière (art. I.5., al. 2, CDE (auparavant art. 1^{er}, al. 2, de la loi comptable).

b. Sociétés simples

La société momentanée et la société interne ont cessé d'exister en vertu du nouveau Code des sociétés et des associations et ont pris la forme d'une société simple.

La société simple devra tenir une comptabilité en fonction de l'étendue de ses activités.

Si le chiffre d'affaires de la société simple reste inférieur à 500 000 EUR, une comptabilité simplifiée suffit (journal des achats, journal des ventes et journal financier, ainsi qu'un inventaire). Si le chiffre d'affaires dépasse 500 000 EUR, la société simple devra tenir une comptabilité en partie double.

Pour plus d'informations concernant la société simple, nous renvoyons à la partie 2, chapitre III.

Textes de loi

Art. III.82 à III.85 CDE

c. Sociétés particulières

Toute une série d'entreprises exercent des activités d'un caractère spécial. La réglementation a également été adaptée à leur cas. Il s'agit notamment :

- 1) des établissements de crédit : les règles de la comptabilité complète s'appliquent, à l'exception des règles :
 - relatives au plan comptable spécial ;
 - relatives à la forme et au contenu des comptes annuels ;
 - d'évaluation.

Ces règles relèvent du contrôle de la FSMA.

- 2) des entreprises d'investissement et des sociétés de gestion d'organismes de placement collectif : les règles valables pour les établissements financiers leur sont applicables à l'exception des règles d'évaluation (règles ordinaires) ;
- 3) des compagnies d'assurances et entreprises de prêt hypothécaire et de capitalisation non agréées : toujours considérées comme des « grandes » entreprises.

Les règles de la comptabilité complète leur sont applicables.

Les compagnies d'assurances non agréées et les compagnies de réassurance doivent établir leurs comptes annuels comme les autres compagnies d'assurances ;

- 4) des compagnies d'assurances : règles de la comptabilité complète applicables sauf :
 - un plan comptable spécifique ;
 - forme et contenu des comptes annuels ;
 - règles d'évaluation ;
 - contrôlées par la FSMA.
- 5) des hôpitaux : série de règles spécifiques relatives :
 - à un plan comptable spécifique ;
 - à la forme et au contenu des comptes annuels ;
 - à la consolidation et à la publication.
- 6) secteur pétrolier : plan comptable spécifique ;
- 7) pour la Communauté néerlandophone, secteur : établissements de soins aux personnes handicapées, comptabilité, comptes annuels, plan comptable ;
- 8) des sociétés de gestion de droits d'auteur et de droits voisins : comptabilité, comptes annuels, plan comptable ;
- 9) des sociétés immobilières réglementées : comptabilité, comptes annuels, plan comptable.

III Comptes annuels

1. Informations complémentaires

Les comptes annuels doivent être éventuellement complétés par une série spécifique de renseignements.

A. *Image fidèle*

Si l'application des dispositions relatives à la présentation et aux règles d'évaluation des comptes annuels ne suffit pas pour donner une image fidèle de la situation financière de l'entreprise, des renseignements complémentaires doivent être fournis.

Ce raisonnement a été libellé de façon assez large pour obliger les entreprises à fournir tout renseignement utile pour permettre une interprétation exacte des chiffres. Ainsi aucune information d'une certaine importance ne peut être omise pour la simple raison que le législateur ne l'avait pas exigée explicitement.

B. *Modification de la présentation des comptes annuels*

L'entreprise a la possibilité de déroger à la règle qui prescrit une présentation identique des comptes d'un exercice à l'autre en cas de modification importante de la structure de son patrimoine de ses produits ou de ses charges lorsqu'une présentation identique nuirait à l'image fidèle. Ces modifications sont mentionnées et justifiées dans l'annexe relative à l'exercice au cours duquel elles sont introduites.

C. *Chiffres incomparables*

Si les chiffres relatifs à l'exercice ne sont pas comparables à ceux de l'exercice précédent, ils peuvent être redressés en vue de les rendre comparables. En ce cas, l'annexe doit mentionner et commenter avec renvoi aux rubriques concernées les redressements opérés si ceux-ci sont significatifs. Si les chiffres de l'exercice précédent ne sont pas redressés, l'annexe doit comporter les indications nécessaires pour permettre la comparaison.

D. *Information complète*

Le législateur oblige la mention de tous les droits et engagements hors bilan qui sont susceptibles d'avoir une influence importante sur le patrimoine, sur la situation financière ou sur le résultat de l'entreprise. Tous ces éléments doivent être déclarés par catégorie dans l'annexe.