

Avis CNC 160/1 - Application de l'article 40 de l'arrêté royal du 8 octobre 1976 sur les comptes annuels des entreprises

La Commission a été interrogée sur la question de savoir à partir de quel moment les règles spécifiques d'évaluation prévues par l'article 40 de l'arrêté royal du 8 octobre 1976 en cas de discontinuité de l'entreprise, trouvent application.

Dans sa rédaction initiale, l'article 40 de l'arrêté royal du 8 octobre 1976 prévoyait que l'ensemble des dispositions de l'arrêté étaient applicables aux entreprises en liquidation, sous réserve de trois exceptions qui s'expliquaient par le passage d'une hypothèse de continuité à une situation de discontinuité :

- a) les frais d'établissement devaient être intégralement amortis;
- b) les autres immobilisations devaient, le cas échéant, faire l'objet d'amortissements ou de réductions de valeur additionnels pour en ramener la valeur comptable à la valeur probable de réalisation;
- c) une provision devait être formée pour faire face au coût des indemnités à verser au personnel et aux autres charges inhérentes à la liquidation.

Ces mêmes règles étaient applicables en cas de fermeture ou de liquidation d'une branche d'activité ou d'un établissement de l'entreprise, en ce qui concerne les actifs, les passifs et les engagements relatifs à cette branche d'activité ou à cet établissement.

En 1983 l'arrêté royal du 8 octobre 1976 a été modifié pour être adapté à la quatrième directive du Conseil des Communautés Européennes concernant les comptes annuels de certaines formes de sociétés.

Ainsi, afin d'être conforme à l'article 31 de la quatrième directive, l'article 15 de l'arrêté, qui traite des évaluations, a été complété par la disposition suivante : «Sans préjudice de l'application de l'article 40, ces règles sont établies et les évaluations sont opérées dans une perspective de continuité des activités de l'entreprise». L'article 40 a lui-même été remplacé par une nouvelle disposition, libellée comme suit : «Les dispositions du présent arrêté sont applicables aux entreprises en liquidation.

Dans les cas où, en exécution ou non d'une décision de mise en liquidation, l'entreprise renonce à poursuivre ses activités ou lorsque la perspective de continuité de ses activités, visée à l'article 15, alinéa 3 ne peut être maintenue, les règles d'évaluation sont adaptées en conséquence et, notamment :

- a) les frais d'établissement doivent être complètement amortis;
- b) les immobilisations et les actifs circulants font, le cas échéant, l'objet d'amortissements ou de réductions de valeur additionnels pour en ramener la valeur comptable à la valeur probable de réalisation;
- c) des provisions sont formées pour faire face aux charges inhérentes à la cessation des activités, notamment au coût des indemnités à verser au personnel.

L'alinéa 2 est également applicable en cas de fermeture d'une branche d'activité ou d'un établissement de l'entreprise, en ce qui concerne les actifs, les passifs et les engagements relatifs à cette branche d'activité ou à cet établissement.»

Si le principe de l'application de l'ensemble des règles de l'arrêté aux entreprises en liquidation demeure, on constate que l'exception qui lui est apportée voit son champ d'application nettement élargi.

L'extension du champ d'application de l'exception est expliquée de la manière suivante dans le rapport au Roi précédant l'arrêté du 12 septembre 1983 :

«L'article 40 de l'arrêté du 8 octobre 1976 prévoyait des règles d'évaluation particulières lorsque du fait de la mise en liquidation de l'entreprise ou de la fermeture d'une branche d'activité ou d'un établissement de l'entreprise, les évaluations ne pourraient plus être opérées dans une perspective de poursuite des activités. La consécration explicite dans l'article 15 que les évaluations doivent être opérées dans une perspective de continuité de l'entreprise a conduit à rattacher l'application des règles spéciales prévues à l'article 40 aux cas de cessation par l'entreprise de ses activités ou d'une partie de celles-ci, que cette cessation soit déjà décidée ou que la perspective de continuité de ses activités ou d'une partie de celles-ci ne puisse être maintenue. En ce cas, en effet, les actifs immobilisés ne peuvent plus être estimés qu'à leur valeur de réalisation et des provisions doivent être formées pour faire face aux charges inhérentes à la cessation totale ou partielle des activités.»

On doit tirer comme conséquence de ce qui précède que c'est pour l'établissement des premiers comptes annuels suivant le moment où, même en l'absence d'une décision formelle de mise en liquidation, l'entreprise a renoncé à poursuivre ses activités ou a constaté que la perspective de continuité de ses activités ne pouvait être maintenue, que les règles d'évaluation doivent être adaptées conformément à l'article 40 de l'arrêté royal du 8 octobre 1976¹.

Les liquidateurs seront ensuite tenus, s'il s'agit d'une société anonyme notamment, d'établir annuellement un inventaire et des comptes

annuels et de soumettre ces derniers à l'assemblée générale de la société². Les comptes annuels sont établis conformément à la loi du 17 juillet 1975 et à ses arrêtés d'exécution, dans la mesure où la société y est soumise et conformément aux dispositions légales et réglementaires particulières qui lui sont applicables. L'article 40 de l'arrêté royal du 8 octobre 1976 devra par conséquent être respecté par les liquidateurs.

- 1 Dans le même sens et sur ce qui précède, C. Lempereur, dans sa contribution intitulée «Continuité et discontinuité : aspects juridiques», présentée au colloque organisé à Bruxelles les 28 et 29 avril 1983 autour du thème «Discontinuité des entreprises - Reddition des comptes et évaluations : aspects juridiques et comptables» (Kluwer Rechtswetenschappen, Antwerpen, 1984, sp. p. 59) et voir aussi H. Olivier, Les règles d'évaluation en droit comptable, in *Le juriste dans l'entreprise*, Bruxelles, Bruylant, 1989, p. 415 et sp. p. 428 à 430.
- 2 Lois coordonnées sur les sociétés commerciales, art. 187. Cf. à ce propos l'avis 110/7 publié dans le Bulletin n° 24 de septembre 1989, p. 6 et la référence citée.