

COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC 1/3 - Entreprises: Organismes publics

Cet avis est caduc suite à la modification de l'article 1er, alinéa 1er, 3° de la loi du 17 juillet 1975.

La Commission a été saisie de nombre de demandes d'avis relatives aux critères d'assujettissement des organismes publics à la loi du 17 juillet 1975 et aux arrêtés pris pour son exécution.

Un organisme public peut, aux termes de l'article 1er de la loi, entrer dans le champ d'application de celle-ci à raison de deux critères alternatifs : d'une part, la forme sous laquelle il est constitué; d'autre part, le fait que ses engagements sont réputés commerciaux par la loi.

Quant au premier critère : la loi englobe dans son champ d'application de manière explicite et distincte, les sociétés à forme commerciale, c'est-à-dire les sociétés qui ne sont pas commerciales par leur objet mais qui ont été constituées sous l'une des formes prévues à l'article 2 des lois coordonnées sur les sociétés. De la même manière que ces sociétés sont, à raison de leur forme, soumises aux lois coordonnées et doivent à ce titre établir et publier des comptes annuels¹, elles sont à raison de leur forme soumises à la loi sur la comptabilité et à ses arrêtés d'exécution. Lorsque l'organisme public revêt la forme de société commerciale, il est irrelevant de constater que l'objet de la société ne serait pas commercial ou qu'elle ne poursuivrait pas un but de lucre. Il n'y a pas davantage lieu d'examiner si les statuts de la société comportent des dispositions dérogoires au droit commun des sociétés².

Quant au second critère : le fait qu'il s'agit d'un organisme dont les engagements sont réputés commerciaux par la loi. L'application de ce second critère est évidente lorsque la loi particulière qui régit l'organisme public en cause dispose explicitement que les engagements de celui-ci sont réputés commerciaux³. La question se pose toutefois de savoir si un organisme public, dont la loi organique ne comporte pas une telle disposition et qui exerce à titre principal ou à titre d'appoint des actes réputés commerciaux par la loi en vertu des articles 2 et 3 du Code de Commerce, est visé par ce critère. De l'avis de la Commission, l'exercice d'une telle activité n'emporte, à raison de ce second critère, assujettissement à la loi comptable que si cette activité revêt, en fait, dans le chef de l'organisme qui l'exerce, un caractère commercial lui-même lié, conformément au droit commun, au but lucratif poursuivi ou assigné.

Il y a lieu toutefois de signaler qu'en vertu de l'article 7 de la loi du 16 mars 1954, les organismes d'intérêt public visés par cette loi, qui exercent conformément à leurs statuts, une activité commerciale, financière ou industrielle, sont tenus d'organiser leur comptabilité selon les méthodes commerciales.

Il paraît indiscutable que pour ces organismes, cette référence aux méthodes comptables commerciales, doit dorénavant s'interpréter en fonction du droit comptable général, tel qu'il résulte de la loi du 17 juillet 1975 et des arrêtés pris pour son exécution, du moins en ce qui concerne les matières non réglées par ou en vertu⁴ de la loi du 16 mars 1954.

L'application de l'arrêté royal du 8 octobre 1976 a suscité, dans le cas de certains organismes, des difficultés d'application compte tenu de dispositions particulières relatives à leurs comptes annuels qui figuraient dans leur loi organique ou dans leurs statuts. Nombre de ces dispositions devraient être considérées avoir cessé leurs effets, en application de l'article 17, alinéa 1er, de la loi du 16 mars 1954; mais leur mise en concordance avec les dispositions de cette loi autorisée par l'article 17, alinéas 2 et 3, n'a pas été opérée de manière explicite. Par ailleurs, dans certains cas, des divergences d'interprétation existent quant à la question de savoir si ces dispositions légales et statutaires particuliers sont complémentaires aux dispositions de la loi du 16 mars 1954 ou si elles sont «contraires ou non conformes» à celles-ci.

Enfin, certaines de ces dispositions particulières s'appuient davantage sur une comptabilité tenue selon le système de la gestion budgétaire que selon les méthodes commerciales.

Dans un premier temps le Ministre des Affaires Economiques a, en application de l'article 15 de la loi sur la comptabilité, accordé à certains organismes publics se trouvant dans ce cas, des dérogations à diverses dispositions de l'arrêté du 8 octobre 1976.

Ces questions seront examinées de manière plus approfondie par la suite, de concert avec les divers organismes et les départements ministériels de tutelle. L'article 12 du projet de loi de réforme économiques et budgétaires permet d'apporter aux divers statuts en cause les adaptations nécessaires pour les mettre en concordance avec la loi sur la comptabilité.

¹ On ne tient pas compte de l'hypothèse où un organisme public serait constitué sous la forme de société en nom collectif ou en commandite

simple.

- 2 En vertu de la loi du 1er mars 1922, relative aux associations de communes, ces associations peuvent adopter la forme de société commerciale; leurs statuts peuvent toutefois déroger au droit commun des sociétés.
- 3 Tel est le cas, notamment, pour la Régie des Télégraphes et Téléphones et pour la Régie des Voies Aériennes.
- 4 Cf. l'arrêté royal du 7 avril 1954 portant règlement général sur le budget et la comptabilité des organismes d'intérêt public visé par la loi du 16 mars 1954.