COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC 110-4 - Succursales et sièges d'opérations en Belgique d'entreprises de droit étranger - Application de l'article 10, § 2 de la loi comptable et de l'article 198 des lois sur les societies

I. _

Il a été demandé à la Commission de préciser les obligations qui, eu égard aux modifications législatives récentes, incombent aux entreprises étrangères ayant établi en Belgique une succursale ou un siège d'opérations, en matière de publicité de leurs comptes.

En vertu de l'article 10, § 2 (nouveau) de la loi comptable et de l'article 10 de l'arrêté royal d'exécution du 12 septembre 1983, les succursales ou sièges d'opérations en Belgique d'entreprises de droit étranger, qui constituent des «grandes» entreprises au sens de la législation comptable sont tenus - pour la première fois pour les comptes annuels clôturés au terme du premier exercice prenant cours après le 31 décembre 1982[1] - de rendre publics leurs comptes annuels par la voie du dépôt de ceux-ci au greffe du Tribunal de Commerce. Ce dépôt doit être effectué dans les sept mois qui suivent la date de clôture.

L'importance de la succursale doit être appréciée sur la base des critères prévus à l'article 12 de la loi comptable. Le calcul de ceux-ci doit être opéré conformément aux articles 11 et 12 de l'arrêté d'exécution du 12 septembre 1983.

Dans le cas des succursales d'entreprises de droit étranger, ces dispositions ont pour effet que les critères en matière de chiffre d'affaires et de total du bilan doivent être calculés sur une base consolidée.

A l'égard de sa succursale en Belgique, l'entreprise de droit étranger est en effet assimilée à une entreprise liée[2]; ceci implique le calcul des critères sur une base consolidée. En ce qui concerne le critère «personnel occupé», il y a lieu d'additionner le nombre de travailleurs occupés en moyenne par la succursale et le nombre de travailleurs occupés en moyenne par les entreprises qui lui sont liées.

La publicité prévue par cet article concerne les comptes annuels de la succursale, établis en conformité avec la législation belge, ce qui implique, notamment, qu'ils soient établis en (milliers de) francs belges.

En vertu de l'article 198 des lois sur les sociétés - qui n'a pas été modifié - les sociétés de droit étranger qui ont établi dans le pays une succursale ou un siège d'opérations, sont tenues d'y publier - selon les modalités prévues à l'article 80 des lois sur les sociétés[3] - leurs comptes annuels, établis par définition selon le droit étranger dont elles relèvent.
Il s'ensuit que dans la grande majorité des cas, l'application conjointe des dispositions précitées de la loi comptable et des lois sur les sociétés aura pour effet que deux documents devront être publiés : les comptes annuels des succursales en Belgique et les comptes annuels de la société mère étrangère.

II. _

Dans le même contexte, la question a été posée de savoir si l'article 198 précité des lois sur les sociétés trouve application lorsque la société étrangère n'est pas tenue aux termes de la loi sous l'empire de laquelle elle est constituée à publier ses comptes annuels.

La question posée relevant de l'interprétation des lois sur les sociétés, la Commission a, avant d'y donner réponse, sollicité l'avis des services compétents du Ministère de la Justice.

Si l'on se réfère à la ratio legis de cette disposition, l'intention du législateur serait de protéger les personnes résidant en Belgique qui traitent avec la succursale en Belgique d'une société étrangère, en leur permettant de s'informer, dans le pays, sur cette société étrangère. Simultanément, le législateur a entendu éviter que les sociétés de droit étranger opérant activement en Belgique par la voie d'une succursale, bénéficient d'un régime plus favorable que celui qui s'applique aux sociétés belges soumises à certaines obligations en matière de publicité de leurs actes et de leurs comptes. Il résulte clairement des travaux préparatoires [4] que la disposition avait pour but de soumettre les sociétés étrangères au régime de publicité applicable dans le pays où elles avaient établi un siège d'opérations.

Le régime de publicité applicable à l'époque peut se résumer comme suit : pour toutes les sociétés, la publication de leur acte constitutif et des actes modificatifs de celui-ci; en plus, pour les sociétés anonymes, la publication chaque année de leur bilan et de leur compte de résultats ainsi que la mention de leur forme juridique sur toutes les factures, lettres, etc., émanant de la société. Depuis lors, le régime de publicité relatif aux comptes annuels a été sensiblement étendu et uniformisé pour les diverses formes de sociétés. Seules les sociétés en nom collectif et les sociétés en commandite simple - sauf s'il s'agit de «grandes» sociétés et si elles comptent au moins une personne morale parmi leurs associés[5] - sont exemptées de l'obligation de publication en matière de comptes annuels.

Sur base de ce qui précède, la Commission a formulé l'avis qu'une société étrangère qui a établi en Belgique une succursale ou un siège d'opérations, doit y publier ses comptes annuels si elle est constituée sous une forme équivalente à celle d'une société de droit belge,

soumise à publication. Cette règle s'applique lors même que cette société serait exemptée dans son pays d'origine de publier ses comptes, en raison de la forme qu'elle revêt ou en vertu d'une disposition particulière, prise par exemple en exécution de l'article 57 de la quatrième directive de la C.E.E. du 25 juillet 1978. Pour l'application de l'article 198 des lois sur les sociétés, le régime de publicité dans le pays d'origine est en effet irrelevant. Cette conception est consacrée par la quatrième directive de la C.E.E. dont l'article 54 dispose que «La présente directive ne porte pas atteinte aux législations des Etats-membres qui prescrivent le dépôt des comptes annuels des sociétés ne relevant pas de leur droit, auprès d'un registre sur lequel les succursales de ces sociétés sont inscrites».

---

1 Art 14, alinéa 2 de l'arrêté royal du 12 septembre 1983

2 Cf. la définition de l'entreprise liée donnée dans le chapitre III de l'annexe à l'arrêté royal du 8 octobre 1976

3 Cf. avis 110/2, Bull. C.N.C. n° 4

4 Cf. GUILLERY, Commentaire législatif de la loi du 18 mai 1873, II, n° 86

5 Cf. article 10, § 1er de l'arrêté royal du 12 septembre 1983