

**Aperçu des activités de l'année 2012****I. Avis**

À l'égard des entreprises et sociétés, la CNC a pour mission légale de donner tout avis au Gouvernement et au Parlement à la demande de ceux-ci ou d'initiative, ainsi que de développer la doctrine comptable et de formuler les principes d'une comptabilité régulière par la voie d'avis ou de recommandations (article 13 de la Loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité des entreprises). Depuis le début de 2005, il lui a été confié la même mission légale à l'égard des associations sans but lucratif, les associations internationales sans but lucratif et les fondations (les articles 17, § 8; 37, § 8 et 53, § 7 de la loi du 27 juin 1921 relative aux associations sans but lucratif, les associations internationales sans but lucratif et les fondations).

Les frais de fonctionnement de la CNC sont supportés par les sociétés, les associations et les fondations qui sont tenues de publier leurs comptes annuels ou leurs comptes consolidés par voie de dépôt à la Centrale des bilans de la Banque nationale de Belgique. Les demandes d'avis proviennent dès lors en majorité de ces sociétés, associations et fondations ainsi que des titulaires d'une profession du chiffre. La réponse à bon nombre des questions soumises peut être trouvée directement dans la législation ou les avis de la CNC déjà publiés. Ces questions recevront une réponse rapide du secrétariat scientifique, dans la mesure où il pourra se limiter à une simple référence à la législation ou l'avis CNC concerné. Les questions plus fondamentales qui nécessitent un examen plus approfondi, feront inévitablement l'objet de notes de discussion ou de projets d'avis soumis à l'examen des membres de la CNC. Vingt de ces projets d'avis ont été approuvés sous forme définitive en 2012 par la Commission au cours de ses réunions plénières. Ces avis sont publiés en français et en néerlandais sur le site de la CNC ([www.cnc-cbn.be](http://www.cnc-cbn.be)).

Il s'agit des avis suivants:

**Avis CNC 2012/1 - Traitement comptable d'un excédent de quotas d'émission de gaz à effet de serre dans le chef d'une entreprise qui applique la méthode nette (11 janvier 2012)**

Dans son avis 179/1 relatif au traitement comptable de quotas d'émission de gaz à effet de serre (novembre 2008), la Commission recommande aux entreprises industrielles de comptabiliser leurs quotas d'émission de gaz à effet de serre soit selon la méthode brute, soit selon la méthode nette. Lors de l'application de la méthode nette, la Commission est partie de l'hypothèse que le mécanisme des quotas d'émission ne peut pas avoir pour effet d'accroître ou de diminuer le patrimoine de l'entreprise, les quotas attribués ou reçus étant uniquement destinés à permettre aux entreprises de continuer à exercer leurs activités. On considère que les quotas reçus à titre gratuit des pouvoirs publics correspondent généralement aux quotas à restituer et qu'il n'est fait appel au marché que de manière marginale pour procéder à la vente ou à l'acquisition de quotas. Il en résulte que, dans la méthode nette, les quotas d'émission attribués ou reçus ne sont pas enregistrés à l'actif du bilan de

l'entreprise, mais qu'ils sont mentionnés dans l'annexe des comptes annuels. Seuls les achats et ventes réels de quotas d'émission sont comptabilisés dans le compte de résultats en tant que charges ou produits.

La Commission constate actuellement qu'un nombre important d'entreprises qui appliquent cette méthode nette, disposent d'un excédent considérable de quotas d'émission. L'avis 2012/1 fournit une réponse à la question de savoir comment les entreprises appliquant la méthode nette peuvent exprimer dans leur comptabilité cet excédent de quotas d'émission.

**Avis CNC 2012/2 - Le traitement comptable des avantages attribués lors de la conclusion d'un contrat de location (11 janvier 2012)**

Lors de la négociation d'un nouveau contrat de location ou lors de la prolongation d'un contrat de location existant, le donneur à bail prévoit parfois des avantages dont le locataire peut bénéficier après l'accord et la conclusion du contrat. Cet avis fournit une réponse à la question relative au traitement comptable de ces avantages, tant dans le chef du donneur à bail que dans celui du locataire.

**Avis CNC 2012/3 - Le traitement comptable des plans d'options sur actions (11 janvier 2012)**

L'émission d'options sur actions permet aux entreprises d'attirer des travailleurs compétents et dynamiques et de motiver leur personnel. Dans cet avis, la Commission examine le traitement comptable de l'octroi d'options qui se dénouent par la livraison d'actions existantes et qui relèvent des dispositions de la Loi sur les options du 26 mars 1999.

**Avis CNC 2012/4 - Le traitement comptable des saisies dans le chef du débiteur saisi (11 janvier 2012)**

Conformément aux articles 7 et 8 de la loi hypothécaire, le débiteur est tenu de remplir ses engagements sur tous ses biens mobiliers et immobiliers, présents et à venir. Les biens de ce dernier constituent ainsi le gage commun de ses créanciers. Le corollaire à cette obligation est le droit pour un créancier de faire saisir un bien de son débiteur soit pour le mettre à l'abri de ses agissements (saisie conservatoire), soit encore pour le faire vendre et se payer sur le prix (saisie-exécution). Dans le présent avis, la Commission examine les conséquences comptables de la saisie conservatoire et de la saisie-exécution dans le chef du débiteur saisi.

**Avis CNC 2012/5 - Paiement de créances en nature (15 février 2012)**

Le paiement peut être décrit comme l'acte juridique par lequel le débiteur remplit son engagement. Une forme particulière de paiement est la dation en paiement: le débiteur peut par exemple opter de fournir un bien ou prêter un service à titre de paiement. Cet avis porte sur le traitement comptable des paiements de créances en nature dans le chef du créancier.

**Avis CNC 2012/6 - Le traitement comptable du tax shelter dans le chef de la société de production (21 mars 2012)**

Le tax shelter est un incitant fiscal mis sur pied par le législateur en 2002 qui vise à encourager la production d'œuvres audiovisuelles en Belgique. Dans cet avis, la Commission prévoit un manuel pour le traitement comptable du mécanisme du tax shelter dans le chef de la société de production.

La société de production est l'intervenant qui assume la responsabilité de l'enregistrement de l'œuvre audiovisuelle et en assure ensuite l'exploitation (par représentation ou reproduction). Voir également II. Projets d'avis pour consultation.

**Avis CNC 2012/7 – Le traitement comptable du tax shelter dans le chef de l'investisseur (17 avril 2012 - cet avis remplace l'avis 2010/7, juin 2010).**

Cet avis traite des écritures comptables à enregistrer aux différentes étapes du mécanisme d'exonération du tax shelter dans le chef de l'investisseur. Voir également II. Projets d'avis pour consultation.

**Avis CNC 2012/8 – Le traitement comptable d'un apport en propriété dans une société civile de droit commun belge n'ayant pas adopté la forme juridique d'une société commerciale (6 juin 2012)**

Cet avis reflète le point de vue de la Commission sur la question s'il s'agit dans ce cas spécifique d'une réalisation. Par ailleurs, les implications comptables de l'apport en propriété dans une société civile de droit commun belge sont examinées. Voir également II. Projets d'avis pour consultation.

**Avis CNC 2012/9 – Le traitement comptable de l'acquisition d'une immobilisation à un prix variable en fonction d'un événement futur et incertain ayant un lien direct avec l'avantage que présente l'actif acquis pour la société (6 juin 2012 - cet avis remplace les avis 126/9 et 126/10, juin 1990 et février 1993 respectivement)**

Cet avis précise les principes formulés dans les avis 126/9 et 126/10 existants. Ces avis examinent le traitement comptable de l'acquisition d'une immobilisation à un prix qui comporte d'une part, une partie fixe à régler lors de la conclusion du contrat, et d'autre part, une partie variable à régler plus tard et qui est fonction d'un événement futur et incertain.

**Avis CNC 2012/10 – Intérêt négligeable (4 juillet 2012)**

À la suite de la transposition en droit belge de la directive 2009/49/CE du Parlement européen et du Conseil du 18 juin 2009 modifiant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil en ce qui concerne certaines obligations de publicité pour les sociétés de taille moyenne et l'obligation d'établir des comptes consolidés, la CNC a été saisie d'une demande d'avis concernant la notion d'« intérêt négligeable », définissant plus particulièrement les critères sur base desquels l'entreprise doit interpréter cette notion.

**Avis CNC 2012/11 - Transfert de fonds propres dans le cadre d'une fusion, scission ou scission partielle réalisée en continuité comptable et en continuité fiscale et article 78, § 8, de l'arrêté royal portant exécution du Code des sociétés (5 septembre 2012)**

Cet avis traite du transfert d'éléments de fonds propres dans le cadre d'une fusion ou d'une scission (partielle) réalisée en continuité comptable et en continuité fiscale, dans le contexte de la modification de l'article 78 de l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés (ci-après AR C.Soc.) par l'arrêté royal du 7 novembre 2011 (MB 21 novembre 2011). L'avis commente certains cas spécifiques de transfert ou de reconstitution dans le chef de la société absorbante ou bénéficiaire des éléments de fonds propres.

### **Avis CNC 2012/12 - Exemption de l'obligation de sous-consolidation (5 septembre 2012)**

Sur la base de l'article 113, § 1er du Code des sociétés (ci-après: C.Soc.) une société est, à certaines conditions, exemptée d'établir des comptes consolidés et un rapport de gestion sur les comptes consolidés si elle est elle-même filiale d'une société mère qui établit, fait contrôler et publie des comptes consolidés et un rapport de gestion sur les comptes consolidés. L'article 114 C.Soc. précise toutefois que cette exemption ne s'applique pas si les actions ou parts émises par une des sociétés à consolider sont, en tout ou en partie, cotées au sens de l'article 4 C.Soc. Cet avis précise ce qu'il faut entendre par la notion « une des sociétés à consolider », reprise à l'article 114 C.Soc.

### **Avis CNC 2012/13 – Traitement comptable des immobilisations incorporelles (10 octobre 2012 - cet avis remplace l'avis 138/4 du mars 1991)**

L'avis relatif au traitement comptable des immobilisations incorporelles aborde en premier lieu les conditions pour l'activation sous la rubrique des immobilisations incorporelles de certaines charges supportées par la société. Ensuite, l'attention nécessaire est portée à l'évaluation de ces actifs dans les comptes annuels et les éventuelles corrections de valeur qu'ils appelleraient. La dernière section de l'avis s'exprime plus clairement sur chacune des sous-rubriques de la rubrique des immobilisations incorporelles.

### **Avis 2012/14 - Exemple chiffré relatif au plan comptable minimum normalisé pour les associations de copropriétaires fixé par l'arrêté royal du 12 juillet 2012 (5 septembre 2012)**

La copropriété ou la propriété d'une chose qui appartient indivisément à plusieurs personnes est régie par les articles 577-2 à 577-14 du Code civil. Il est important, en présence d'une copropriété, que les comptes soient tenus de manière précise, correcte et transparente. Le syndic a en effet pour mission de tenir les comptes de l'association des copropriétaires de manière claire, précise et détaillée suivant le plan comptable minimum normalisé à établir par le Roi.

Dans cet avis la CNC vise à illustrer à l'aide d'un exemple l'usage de certains comptes du plan comptable minimum normalisé pour les associations de copropriétaires.

### **Avis CNC 2012/15 - Commandes en cours d'exécution (10 octobre 2012)**

On entend par commandes en cours d'exécution toute prestation de services ou production de biens réalisée par une entreprise, en série éventuelle, dehors de sa production en suivant les instructions spécifiques d'un client. Contrairement aux stocks, sont qualifiés de commandes en cours d'exécution, les services, prestations et biens dont toutes les caractéristiques sont déterminées par l'acquéreur et qui ne font dès lors pas partie de la gamme courante de produits réalisés par l'entreprise. Leurs aspects commerciaux ont déjà été négociés dans leur totalité au moment de la production.

Cet avis considère la définition du coût de revient, la distinction entre la méthode du pourcentage d'avancement des travaux (« percentage of completion ») et la méthode de l'achèvement des travaux (« completed contract »), la comptabilisation des réductions de valeur éventuelles, les provisions pour risques et charges et les acomptes.

### **Avis CNC 2012/16 - Traitement comptable d'un crédit « roll-over » (7 novembre 2012)**

Dans l'avis 2012/16 la Commission fournit une réponse à la question de savoir si un crédit « roll-over » doit être considéré comme une dette à plus d'un an ou une dette à un an au plus. On entend par un crédit « roll-over » une forme de crédit à moyen ou à long terme qui peut être prélevé sous forme d'avances successives à court terme et lors duquel le prêteur s'est déjà engagé contractuellement à octroyer les avances. Le crédit est alors mis à la disposition de l'entreprise sous forme des prêts successifs à court terme « straight loans » ou avances) dont les modalités de ces avances futures sont déjà fixées lors de la conclusion du contrat de crédit et ne nécessitent pas des négociations supplémentaires.

### **Avis CNC 2012/17 - Reconnaissance des produits et des charges (7 novembre 2012)**

Cet avis a pour objet de définir les règles qui, selon la CNC, doivent présider à l'enregistrement comptable des produits et des charges, c'est-à-dire leur rattachement à un exercice comptable donné. L'avis ne traite que des produits et des charges liés à l'aliénation de biens ou la prestation de services. Voir également II. Projets d'avis pour consultation.

### **Avis CNC 2012/18 – Traitement comptable des options sur actions (considérées isolément) (7 novembre 2012 - cet avis remplace l'avis 167/1 du novembre 1992)**

Cet avis envisage le traitement comptable des options sur actions traitées de manière standardisée sur un marché organisé et liquide. L'avis se situe dans le prolongement de l'AR C.Soc. et concerne dès lors les entreprises auxquelles les dispositions de cet arrêté sont applicables de manière directe ou par l'effet d'une disposition de renvoi. Voir également II. Projets d'avis pour consultation.

### **Avis CNC 2012/19 Biens acquis contre paiement d'une rente viagère (7 novembre 2012 - cet avis remplace les avis 149/1, 149/2, 149/3 et 149/4 d'avril 1985, janvier 1986, juin 1988 et février 1999, respectivement)**

Cet avis concerne la mise à jour des avis CNC existants relatifs à la rente viagère. Les implications comptables sont examinées du cycle total de rente viagère dans le chef de l'entreprise qui acquiert un bien contre paiement d'une rente viagère: les écritures lors de la conclusion du contrat de rente viagère, la constitution de la provision, le service de rente viagère, les amortissements sur le bien acquis contre rente viagère et finalement, les écritures lors de l'expiration du contrat de rente viagère. Voir également II. Projets d'avis pour consultation.

### **Avis CNC 2012/20 - Traitement comptable du règlement d'une dette de la société par un tiers qui s'y est engagé en qualité de caution envers le créancier (5 décembre 2012)**

La CNC a été interrogée sur le cas d'une caution, qui s'était engagée envers le créancier de la société au remboursement d'un crédit au cas où la société ne serait elle-même pas en mesure de satisfaire à ce remboursement. Cet avis expose les implications comptables de la société lorsque cette caution est sommée par le créancier de régler la dette.

## II. Projets d'avis pour consultation

En 2012, les membres de la CNC décident de publier certains projets d'avis sur le site de la CNC pour consultation publique. Tout intéressé peut toujours faire part de ses observations à la Commission pendant quelques semaines. À l'issue de cette consultation publique, les réactions sont présentées aux membres de la CNC et le texte est modifié si nécessaire.

Le premier projet d'avis publié pour consultation dans l'année 2012 examine le **traitement comptable du tax shelter dans le chef de l'investisseur**. Le projet d'avis concerne une réaction aux observations que la CNC a reçu au sujet de l'avis 2010/7 - *Traitement comptable du tax shelter dans le chef de l'investisseur* (juin 2010). Dans l'avis 2010/7 la CNC estime qu'au début de l'investissement en tax shelter, 150 % des sommes affectées doit être comptabilisé au titre de réserves immunisées constituées dans le chef du tax shelter. La circonstance d'absence ou d'insuffisance de bénéfice de la période imposable pour laquelle les sommes sont affectées à l'exécution de la convention-cadre n'a pas d'incidence sur cette écriture comptable. Sur base des observations qu'elle a reçues, la CNC apporte une modification au projet d'avis. Le projet d'avis prévoit que dans l'année lors de laquelle la société-investisseur bénéficie effectivement de l'exonération des bénéfices, elle affectera à un compte distinct du passif, le montant des bénéfices exonérés. Ainsi le projet d'avis ferait mieux correspondre la situation comptable et fiscale. Dans l'avis 2012/7 finalement approuvé, la CNC accepte les deux méthodes de comptabilisation pour l'affectation des bénéfices exonérés sur un compte distinct du passif. Il reviendra au conseil d'administration de la société-investisseur d'opter pour l'une ou l'autre de ces méthodes.

Dans le projet d'avis sur le **traitement comptable du tax shelter dans le chef de la société de production** la CNC considère les implications comptables du mécanisme du tax shelter dans le chef de la société de production qui assure la production de l'œuvre audiovisuelle. Cet avis examine la comptabilisation de l'œuvre audiovisuelle au titre d'immobilisations incorporelles, les amortissements y liés, la vente de droits liés à la production et à l'exploitation de l'œuvre audiovisuelle (« droits aux recettes ») ainsi que le traitement comptable dans le cadre de l'exercice de l'option de (re)vente par l'investisseur, de ses droits aux recettes.

Le suivant projet d'avis publié sur le site pour consultation s'agit du **traitement comptable d'un apport dans une société civile de droit commun**. Dans la première section du projet d'avis, la Commission examine s'il y a question de réalisation dans ce cas. Pour l'autre traitement comptable d'un apport dans une société civile de droit commun, la CNC se fonde sur l'avis 3/3 existant de la CNC *Avis relatif au traitement comptable des opérations menées dans le cadre des sociétés momentanées* (janvier 2008). À l'aide d'un exemple chiffré, la CNC explique pourquoi elle préfère la méthode de l'intégration proportionnelle.

Par le projet d'avis concernant l'évaluation et le **traitement comptable des biens acquis contre paiement d'une rente viagère**, la CNC vise à remplacer certains avis existants (les avis 149/1, 149/2, 149/3 et 149/4 de l'avril 1985, janvier 1986, juin 1988 et février 1999 respectivement). La modification la plus importante proposée est que la CNC estime qu'une seule méthode de traitement est désormais admissible pour les contrats de rente viagère nouvellement conclus.

En ce qui concerne le traitement dans les comptes annuels du service de rente viagère et l'ajustement de la provision, l'avis CNC 149/1 (avril 1985) existant adopte encore deux méthodes. Le projet d'avis ne mentionne que la méthode qui distingue nettement les différents éléments du service de rente viagère qui interviennent, et traite la provision comme une dette, portant intérêt, dont le montant est ajusté annuellement pour tenir compte de l'allongement de la vie moyenne du bénéficiaire.

Par ailleurs, la CNC tient par la publication du projet d'avis sur **la reconnaissance des produits et des charges**, de contrôler les règles qui, selon la CNC, doivent présider à l'enregistrement comptable des produits et des charges, c'est-à-dire leur rattachement à un exercice comptable donné.

Un dernier projet d'avis que la CNC a publié pour consultation en 2012, concerne une révision de l'avis CNC 167/1 relatif au **traitement comptable des options sur actions (considérées isolément)** du novembre 1992. Le projet d'avis obéit en grande partie aux mêmes principes de l'avis existant. Au sujet seul du traitement comptable de la prime perçue par l'émetteur de l'option, la CNC adopte un autre point de vue. Dans l'avis existant 167/1 le traitement de la prime de l'option perçue dans le chef de l'émetteur de l'option s'effectuait encore selon deux méthodes. Le projet d'avis ne défend qu'une seule méthode. La prime perçue constitue la rémunération du risque assumé par l'émetteur durant toute la durée de l'option et n'est prise en résultats qu'à la date d'expiration. La faculté de prise en charge immédiate de l'option n'est dès lors plus prise en considération.

### III. Avis en préparation

À l'exception des avis publiés, quelques notes de discussion ont encore été examinées qui n'ont pas encore abouties à un avis définitif en fin de 2012. Ainsi, la Commission a décidé de renvoyer la révision de l'avis CNC 2009/14 *Traitement comptable des certificats d'électricité écologique et de cogénération* (décembre 2009) afin de pouvoir tenir compte des développements au niveau international.

En fin de 2012 quelques notes de discussion sont en outre en préparation. Le secrétariat scientifique est en train d'élaborer un texte sur le traitement comptable chez l'usufruitier (emphytéote, superficière) et chez le nu-propriétaire (tréfoncier) d'opérations d'acquisition ou de vente d'un droit d'usufruit ou de nue-propriété sur immobilisations corporelles. D'autres sujets qui ont déjà été examinés et qui peuvent possiblement donner lieu à un avis au cours de 2013, sont: le traitement comptable des (pseudo-)fusions d'associations et fondations, le traitement comptable d'« acquisitions par étapes » et « cessions partielles », le traitement comptable des contrats d'échange, un manuel pour la notification dans l'annexe aux comptes annuels des participations importantes, la rectification des comptes annuels, la fixation des principes comptables lors de la constitution des provisions, la prise en charge du coût salarial du personnel des centres libres subventionnés d'encadrement des élèves, et les implications comptables du nouveau régime en matière de TVA à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2013, renvoyé par l'administration au 1<sup>er</sup> janvier 2014 dans la mesure où l'entreprise en choisit. La Commission examinera également dans quelle mesure les asbl internationales peuvent tenir une comptabilité dans une monnaie autre que l'euro.

## IV. Bulletins

La CNC réunit régulièrement les avis qu'elle publie dans des Bulletins. En 2012, la CNC a publié les quatre bulletins suivants:

- Bulletin n° 60 (janvier 2012);
- Bulletin n° 61 (mai 2012);
- Bulletin n° 62 (septembre 2012); et
- Bulletin n° 63 (décembre 2012).

## V. Dérogations

La CNC régulièrement reçoit des demandes introduites par des sociétés pour obtenir une dérogation au droit comptable et au droit belge des comptes annuels. La législation a prévu que la CNC émet un avis dans la matière.

De nombreuses demandes de dérogation sont introduites par des sociétés qui souhaitent tenir leur comptabilité et établir leurs comptes annuels dans une monnaie autre que l'euro. Dans certains cas exceptionnels, l'établissement des comptes annuels en euro peut s'avérer inadéquat car il implique, par le biais de différences de change ou de conversion, des distorsions importantes par rapport à la réalité économique.

La CNC examine si les conditions reprises à l'avis CNC 117/3 *Tenue de la comptabilité et établissement des comptes annuels dans une monnaie autre que l'euro* (novembre 2008) et à l'avis CNC 2009/10 *Détermination de la monnaie fonctionnelle des sociétés de financement* (septembre 2009) sont remplies et elle émet un avis en la matière à l'attention du ministre concerné. Pour les questions pratiques relatives aux dérogations ainsi qu'à la procédure, il peut être renvoyé à l'avis 2011/12 *Dérogation relative à la monnaie fonctionnelle: implications pratiques et procédure* (mai 2011).

En 2012, 53 dossiers ont été examinés.

### **Sociétés diamantaires**

Un bon nombre des sociétés belges dont l'activité consiste dans le commerce des diamants bruts et taillés (appelés « sociétés diamantaires ») sont de l'avis que l'obligation légale de tenir une comptabilité et des comptes annuels en euro ne résulte pas dans une image fidèle de la réalité économique. C'est la raison pour laquelle le ministre de l'Économie de l'époque a octroyé au 4 juillet 2008 une dérogation sectorielle aux sociétés diamantaires et leur a permis d'établir leur comptabilité et leurs comptes annuels en USD. Pour pouvoir bénéficier de cette dérogation sectorielle, elles doivent satisfaire à certaines conditions de fond et de forme. Une de ces conditions concerne la transmission au ministre compétent d'un formulaire type complété et, confirmé par le commissaire, l'expert-comptable ou le comptable (fiscaliste) agréé.

En 2012, 19 dossiers ont été examinés.



### **Membres de la BOUWUNIE et la Confédération Construction**

Une deuxième dérogation collective concerne les membres de la BOUWUNIE et la Confédération Construction. Sur la demande du secteur, le ministre de l'Économie de l'époque avait permis déjà en 2004 une présentation nette dans les comptes annuels pour chaque projet pour les postes de bilan *Commandes en cours d'exécution* (code 37) et *Acomptes reçus sur commandes* (code 46/176). L'annexe aux comptes annuels comportera une mention des montants respectifs avant l'établissement du solde. L'inclusion distincte des deux rubriques dans le bilan pourrait en effet influencer négativement et décisivement le ratio de solvabilité des entreprises concernées et pourrait éventuellement donner lieu à un désavantage concurrentiel à l'égard des entreprises étrangères désireuses de prendre part aux marchés publics.

Les autres entreprises peuvent introduire une demande de dérogation individuelle.

En 2012, 6 dossiers ont été examinés.

## **VI. Les normes internationales d'information financière - IFRS**

### **Affiliation de la CNC au Comité de réglementation comptable (CRC)**

Le CRC a été mis en place par la Commission européenne et il est composé des représentants des différents États membres. Le CRC se réunit approximativement deux fois par mois. Lors de ces réunions les normes (IFRS) / interprétations (IFRIC) nouvelles ainsi que les modifications apportées aux normes (IAS - IFRS) / interprétations (SIC - IFRIC) existantes sont examinées dans le cadre de leur application possible en Europe (« endorsement process »), tel que défini par l'art. 3 du règlement (CE) N° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales.

La CNC participe à ces réunions et son président a un droit de vote dans la procédure d'approbation. Au cours de l'année 2012, les (modifications apportées aux) normes suivantes ont été approuvées:

- Government Loans (Amendments to IFRS 1);
- Improvements to IFRSs 2009-2011;
- Transition Guidance (Amendments to IFRS 10, IFRS 11 and IFRS 12);
- Amendments to IFRS 7 Financial Instruments: Disclosures - Offsetting Financial Assets and Financial Liabilities;
- Amendments to IAS 32 Financial Instruments: Presentation - Offsetting Financial Assets and Financial Liabilities;
- Amendments to IFRS 1 First-time Adoption of International Financial Reporting Standards - Severe Hyperinflation and Removal of Fixed Dates for First-time Adopters;
- IFRS 10 Consolidated Financial Statements;
- IFRS 11 Joint Arrangements;
- IFRS 12 Disclosure of Interests in Other Entities;
- IFRS 13 Fair Value Measurement;
- IAS 27 Separate Financial Statements;
- IAS 28 Investments in Associates and Joint Ventures;

- Amendments to IAS 12 Income Taxes - Deferred Tax: Recovery of Underlying Assets;
- IFRIC Interpretation 20 Stripping Costs in the Production Phase of a Surface Mine;
- Amendments to IAS 1 Presentation of Items of Other Comprehensive Income; et
- Amendments to IAS 19 Employee Benefits.

## **EFRAG**

L'adhésion de la CNC au Comité de réglementation comptable (CRC) lui a permis, en 2012, de contribuer activement à l'élaboration et à la procédure d'approbation des nouvelles normes et interprétations, et d'assurer une communication plus active dans le domaine des IFRS au sein de l'Europe. À cet effet, la CNC a régulièrement transmis ses remarques sur les propositions de normes nouvelles ou les modifications aux normes existantes au Groupe consultatif européen pour l'information financière (EFRAG) et à l'organe suprême lui-même, l'International Accounting Standards Board (IASB).

En raison de sa composition, la CNC considère qu'il lui revient de jouer un rôle de facilitateur dans la conduite de réflexions plus larges sur les IFRS et elle souligne la nécessité d'identifier les incompatibilités avec le droit national belge. Certes, la CNC reconnaît que, dans le cadre du développement de la doctrine belge et dans la mesure où cela se justifie, il peut être utile de s'inspirer des normes internationales d'information financière.

Afin de suivre de près les développements en matière d'IFRS, la CNC est membre de l'*EFRAG Reference Group* depuis 2012 et elle participe régulièrement aux réunions du *Consultative Forum of Standard Setters* (CFSS), organisé par l'EFRAG.

Les *exposure drafts* ainsi que les informations y afférentes sont régulièrement soumis pour examen aux membres de la CNC. De l'avis de la CNC, il s'indique d'obtenir l'apport d'un groupe d'experts de composition équilibrée, appartenant aux diverses catégories d'intéressés : auteurs et utilisateurs des comptes annuels, les titulaires d'une profession du chiffre, et universitaires.

En 2012, les thèmes suivants ont été soumis aux membres/experts. La CNC a ensuite communiqué son point de vue à l'EFRAG, l'IASB et aux trustees de l'IFRS Foundation sur les thèmes suivants :

- Transition Guidance (Amendments to IFRS 10);
- Initial Assessments of IFRS 10, IFRS 11, IFRS 12, IAS 27 (2011) and IAS 28 (2011);
- Offsetting Financial Assets and Financial Liabilities (Amendments to IAS 32 and IFRS 7);
- Revenue from Contracts with Customers;
- Accounting for Business Combinations under Common Control;
- Improving the Financial Reporting of Income Tax;
- Towards a disclosure framework for the notes;
- Draft IFRIC Interpretation Put Options written on non-controlling interests; et
- Exposure Draft Annual Improvements to IFRSs 2010-2012 Cycle.

Par ailleurs, la CNC a été chargé de vérifier la traduction néerlandaise, effectuée par la DG Traduction de la Commission européenne, des normes ou des interprétations nouvelles et de l'adapter si nécessaire.

## VII. Activités des groupes de travail

Déjà par le passé, la CNC a créé, conformément à l'article 7 de son règlement d'ordre intérieur, des groupes de travail et d'étude lui permettant de faire appel à l'expérience d'experts et de solliciter l'avis de tiers. Les rapports de ces groupes de travail peuvent être consultés sur le site de la CNC.

### **Groupe de travail « Révision des avis de la CNC »**

En 2012, le groupe de travail permanent « Révision des avis de la CNC » a examiné certains avis existants et vérifié quels avis étaient devenus obsolètes et de ce fait appelaient une actualisation.

Le groupe de travail a saisi cette occasion pour coordonner certains avis traitant du même sujet dans un avis thématique. Ainsi la révision des avis 149/1, 149/2, 149/3 et 149/4 a abouti à l'avis thématique 2012/19 *Biens acquis contre rente viagère*.

Un deuxième avis thématique examine le traitement comptable des contrats de location-financement. Cet avis thématique n'avait pas encore pu être finalisé fin 2012. Les travaux seront poursuivis et clôturés au cours de 2013.

### **Groupe de travail « Associations et fondations »**

Ce groupe de travail prépare les avis et recommandations relatifs à la comptabilité et les comptes annuels des asbl, des asbl internationales et des fondations, rendus par la CNC sur demande ou de sa propre initiative. Lors de ses réunions, le groupe de travail examine également les imprécisions et les lacunes dans la législation relative aux asbl (internationales) et fondations.

La coopération entre certains experts du groupe de travail « Associations et fondations » et du groupe de travail « Fusions et scissions » (*cf. infra*) a abouti à la rédaction du projet d'arrêté royal adaptant l'arrêté royal du 19 décembre 2003 relatif aux obligations comptables et à la publicité des comptes annuels de certaines associations sans but lucratif, associations internationales sans but lucratif et fondations (ci-après: AR du 19 décembre 2003). Le commentaire de la nouvelle législation belge fournit de plus amples informations à ce sujet.

### **Groupe de travail « Fusions et scissions »**

La mission de ce groupe de travail est d'identifier les implications comptables des nouveaux développements dans le domaine des fusions et scissions.

C'est ainsi que les travaux au sein de ce groupe de travail ont alimenté l'avis CNC 2012/11 - *Transfert de fonds propres dans le cadre d'une fusion, scission ou scission partielle réalisée en continuité comptable et en continuité fiscale et article 78, § 8, de l'arrêté royal portant exécution du Code des sociétés* (5 septembre 2012). Voir à ce sujet I. Avis.

Par ailleurs, le groupe de travail a contribué de manière substantielle à la préparation du projet d'arrêté royal modifiant l'arrêté royal du 19 décembre 2003 qui prévoit un régime de continuité comptable pour les opérations visées à l'article 58 de la loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif, les associations internationales sans but lucratif et les fondations (voir à ce sujet VIII. Nouvelle législation belge). À ce sujet, le groupe de travail s'est principalement attaché, en 2012, à

élaborer un projet d'avis relatif au traitement comptable d'un apport à titre gratuit d'une universalité par une association ou fondation, au profit d'une autre association ou fondation, en application des articles 760 à 762 et 764 à 767 C.Soc. Ces opérations sont qualifiées «pseudo-fusions». Le projet d'avis sera soumis pour approbation aux membres de la CNC au début de 2013 et publié après approbation au moment où le projet d'arrêté royal sera publié au Moniteur belge.

#### **Groupe de travail « Instruments financiers »**

En 2012, les membres du groupe de travail «Instruments financiers» ont examiné la révision de l'avis 152/1 *Traitement dans les comptes des opérations en devises et des avoirs et engagements en devises*. Dans la mesure du nécessaire, cet avis devra être mis en concordance avec les principes généraux applicables aux instruments financiers, consacrés par l'avis 2010/12 *Principes comptables généraux applicables aux instruments financiers dérivés* (septembre 2010).

## **VIII. Nouvelle législation belge**

Au cours de l'année 2012, la CNC a préparé les projets de texte qui étaient à l'origine de la législation suivante:

#### **Loi de 22 mars 2012 modifiant le Code des sociétés et la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité des entreprises (MB 12 avril 2012)**

La directive 2009/49/CE du Parlement européen et du Conseil du 18 juin 2009 modifiant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil en ce qui concerne certaines obligations de publicité pour les sociétés de taille moyenne et l'obligation d'établir des comptes consolidés avait pour objectif principal d'alléger les charges administratives des sociétés afin de relancer l'économie européenne.

Or, il ressort de la lecture conjointe des articles 1<sup>er</sup> et 13, 1 et 2 de la septième directive qu'une entreprise mère doit établir des comptes consolidés, même si son unique filiale ou toutes ses filiales considérées collectivement présentent un intérêt négligeable au regard de l'objectif visé à l'article 16, point 3 de sorte qu'elles ne doivent pas être incluses dans les comptes consolidés. Cette exigence est considérée excessivement lourde dans le cas d'une entreprise mère dont toutes les filiales présentent un intérêt négligeable. Partant, l'entreprise mère devrait dans ce cas être exemptée de l'obligation d'établir des comptes consolidés et un rapport consolidé de gestion. L'entreprise mère doit conserver cependant la possibilité d'établir, de sa propre initiative, des comptes consolidés et un rapport consolidé de gestion.

L'article 2 de la directive 2009/49/CE a été transposé dans la loi belge par la loi du 22 mars 2012 modifiant le Code des sociétés et la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité des entreprises (MB du 12 avril 2012). La loi du 22 mars 2012 modifie plus spécifiquement l'article 110 du Code des sociétés. Depuis 22 avril 2012 une société mère doit donc être exemptée de l'obligation d'établir des comptes consolidés et un rapport consolidé de gestion lorsqu'elle possède uniquement des entreprises filiales qui, eu égard à l'évaluation du patrimoine consolidé, de la position financière consolidée ou du résultat consolidé, sont considérés tant individuellement que collectivement comme ne présentant qu'un intérêt négligeable.

La Commission a été saisie d'une demande d'avis concernant la notion d'« intérêt négligeable », définissant plus particulièrement les critères sur base desquels l'entreprise doit interpréter cette notion (Voir à ce sujet I. Avis).

**Arrêté royal du 12 juillet 2012 fixant un plan comptable minimum normalisé pour les associations de copropriétaires (MB 3 août 2012)**

Le plan comptable publié en annexe à l'arrêté royal du 12 juillet 2012 fixant un plan comptable minimum normalisé pour les associations de copropriétaires, assure de la sorte aux associations de copropriétaires la tenue d'une comptabilité uniforme, transparente et accessible aux copropriétaires et permet en outre à tout moment la consultation du compte individuel de chaque copropriétaire. Dans l'avis 2012/14 *Exemple chiffré relatif au plan comptable minimum normalisé pour les associations de copropriétaires fixé par l'arrêté royal du 12 juillet 2012* (5 septembre 2012) la CNC vise à illustrer à l'aide d'un exemple l'usage de certains comptes du plan comptable minimum normalisé pour les associations de copropriétaires.

**Arrêté royal du 18 décembre 2012 modifiant l'arrêté royal du 19 décembre 2003 relatif aux obligations comptables et à la publicité des comptes annuels de certaines associations sans but lucratif, associations internationales sans but lucratif et fondations (MB 31 janvier 2013)**

La coopération entre les groupes de travail « Associations et fondations » et « Fusions et scissions » était à l'origine de cet arrêté royal. Cet arrêté royal prévoit les modifications apportées à l'AR C.Soc. qui ont été instaurées par l'arrêté royal du 10 août 2009 modifiant l'AR C.Soc. et l'arrête royal du 12 septembre 1983 déterminant la teneur et la présentation d'un plan comptable minimum normalisé et par l'arrêté royal du 7 novembre 2011 modifiant l'AR C.Soc. Ces modifications sont toutefois adaptées aux exigences liées à la nature spécifique des activités et le statut légal d'associations et fondations.

L'occasion est mise à profit pour apporter certaines modifications à l'arrêté royal du 19 décembre 2003. Ainsi, le champ d'application de la 1<sup>ère</sup> partie de l'arrêté royal du 19 décembre 2003 est étendu aux fondations et associations internationales sans but lucratif.

La loi du 30 décembre 2009 avait inséré dans le C.Soc. et la loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif, les associations internationales sans but lucratif et les fondations, certaines dispositions sur base desquelles les associations et fondations peuvent se réorganiser par voie de l'apport d'une universalité ou d'une branche d'activité, conformément aux règles prévus par le C.Soc. Ces dispositions - entrées en vigueur au 25 janvier 2010 - ne traitaient pas de l'aspect du droit comptable. Le projet d'arrêté royal insère, pour les opérations visées par l'article 58 de la loi du 27 juin 1921, un régime de continuité comptable. La CNC a préparé un avis explicatif (cf. III. Avis en préparation).

L'arrêté royal ajoute en outre un tableau d'affectation du résultat aux schémas complète et abrégé des comptes annuels d'associations et fondations. Ce tableau est inséré pour pouvoir se faire une image plus correcte de l'affectation du résultat positif ou négatif de l'association ou fondation.

Ensuite, l'arrêté propose de désormais mentionner dans l'annexe, les règles d'évaluation, non seulement des fonds affectés pour passif social, mais de tous les fonds affectés. Par ailleurs, la définition des subsides en capital est modifiée. Elle doit désormais porter sur les subsides acquis

pour des investissements en immobilisations dont la durée d'utilisation est limitée. Les subsides en immobilisations dont la durée d'utilisation n'est pas limitée ou dont la fonctionnalité est constante, devront, en raison de leur caractère durable, être comptabilisés parmi les fonds permanents de l'association ou de la fondation.

Finalement, certaines corrections et modifications sont apportées au plan comptable minimum normalisé d'associations et fondations.

## **IX. Nouvelle législation belge en préparation**

### **Proposition d'adaptation à l'arrêté royal du 12 septembre 1983 portant exécution de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité des entreprises et l'arrêté royal du 12 septembre 1983 déterminant la teneur et la présentation d'un plan comptable minimum normalisé**

À la suite de la modification de l'article 8, § 2 de la Loi comptable apportée par l'article 56 de la loi du 8 juin 2008 (I) (MB 16 juin 2008, éd. 2), le délai durant lequel les entreprises sont tenues de conserver leurs livres est sept ans à partir du premier janvier de l'année qui suit leur clôture. Ce projet d'arrêté royal, l'article 9, 1<sup>er</sup> alinéa de l'arrêté royal du 12 septembre 1983 portant exécution de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité des entreprises, remplace le mot « dix » par le mot « sept ».

Par ailleurs, l'occasion est mise à profit pour apporter quelques modifications à l'arrêté royal du 12 septembre 1983 déterminant la teneur et la présentation d'un plan comptable minimum normalisé.

L'objectif est de transmettre à court terme ce projet d'arrêté royal au ministre compétent.

### **Proposition d'adaptation de l'arrêté royal du 19 décembre 2003 relatif aux obligations comptables et à la publicité des comptes annuels de certaines associations sans but lucratif, associations internationales sans but lucratif et fondations**

L'article 37 de l'arrêté royal du 19 décembre 2003 fixe le mode selon lequel les associations et fondations doivent établir leur bilan d'ouverture du premier exercice comptable auquel s'appliquent les dispositions du présent arrêté. Le troisième paragraphe de cet article oblige les associations et fondations qui ne disposent pas d'une comptabilité au moins équivalente à celle requise par l'arrêté royal, à établir le bilan d'ouverture du premier exercice auquel s'appliquent les dispositions du présent arrêté, en évaluant les éléments d'actifs à leur juste valeur ou, à défaut de juste valeur, à la valeur d'usage qu'ils ont à ce moment. À défaut de juste valeur ou de valeur d'usage fiable, il est fait mention de l'actif dans l'annexe aux comptes annuels, complété par l'indication qu'aucune juste valeur ou valeur d'usage fiable ne peut y être attachée.

Il se peut également produire que la petite association ou fondation « absorbée » valorise son patrimoine conformément aux règles d'évaluation prévues pour les grandes ou très grandes associations et fondations, sans pour autant tenir une comptabilité équivalente à celle des grandes ou très grandes associations. Dans ce cas, on peut, de l'avis de la Commission, accepter pour des raisons pratiques que tous les différents éléments transférés à l'association ou fondation « absorbante » soient repris dans les comptes de cette dernière à la valeur qu'ils avaient dans le chef

de l'association ou fondation « absorbée ». La Commission transmettra au ministre compétent une proposition de modifier l'AR du 19 décembre 2003 dans ce sens. Ainsi, l'établissement du bilan d'ouverture est simplifié pour ces associations et fondations qui, avant que les dispositions de l'arrêté royal s'y appliquent, ne tenaient pas une comptabilité équivalente à celle requise par l'arrêté royal, mais qui toutefois déjà appliquent les règles d'évaluation de l'arrêté. En effet, ces associations et fondations appliquent déjà des règles d'évaluation fiables de sorte que l'évaluation des actifs et passifs de ces associations et fondations à leur juste valeur ou, à défaut de juste valeur, à la valeur d'usage constitue pour eux une charge superflue.

## **X. Nouvelle réglementation européenne**

### **Organisation d'un tour de table micro-entités**

À la suite de la publication de la directive 2012/6/UE du Parlement européen et du Conseil du 14 mars 2012 modifiant la directive 78/660/CEE du Conseil concernant les comptes annuels de certaines formes de sociétés en ce qui concerne les microentités, le ministre de l'Économie a demandé à la CNC d'identifier les avantages et inconvénients liés à chacune des options ouvertes par la directive.

Afin de réunir toutes les informations utiles, la CNC a organisé un tour de table pour recueillir l'avis des intervenants intéressés.

L'objectif de la directive 2012/6/UE est de réaliser pour les microentités un cadre simplifié en matière d'information financière. S'appuyant notamment sur les éléments réunis lors du tour de table, la Commission considère que, dans la mesure où les informations actuellement disponibles ne permettent pas de saisir le contexte juridique dans lequel opèrent ces plus petites entreprises, il est difficile de prendre position sur les options ouvertes par la directive. Le «contexte» se réfère aux travaux européens en cours en vue de la révision des quatrième et septième directives comptables qui sont actuellement à l'ordre du jour du Parlement européen. En effet, les obligations qui s'appliquent aux microentités ne peuvent jamais peser plus lourdement que celles qui s'appliquent aux petites entreprises. Il est en outre à recommander, par souci de ne pas porter atteinte à la position concurrentielle des entreprises belges, de vérifier quelles seront les options levées par les autres États membres (et principalement les États membres voisins).

### **Proposal for a Directive of the European Parliament and of the Council on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings**

En 2011, le ministre de tutelle de l'époque de la CNC (Économie) l'a chargée d'intervenir en qualité d'expert aux réunions du groupe de travail du Conseil « Company Law » de la Commission européenne dans le cadre d'une proposition de directive européenne nouvelle relative au droit des comptes annuels (une directive remplaçant les quatrième et septième directives qui traitent des comptes annuels et des comptes consolidés respectivement). En 2012, la CNC a également assisté aux réunions du groupe de travail du Conseil et elle a toujours communiqué ses observations et avis au ministre compétent.

Dans ce cadre, la CNC a également participé, en 2012, à deux réunions internes préparatoires organisées par le SPF Économie lors desquelles la CNC a assuré au cabinet du ministre de l'Économie sa contribution dans la préparation du discours du Ministre de l'Économie à l'occasion de sa participation au Conseil « Compétitivité ».

## **XI. Divers**

### **Centrale des bilans**

Les articles 174, § 2 de l'AR C.Soc. et 6, § 2 de l'arrêté royal du 19 décembre 2003 prévoient que les modèles des comptes annuels établis par la Banque Nationale de Belgique sont adaptés par la Banque Nationale aux dispositions légales et réglementaires, après l'avis de la CNC.

Les modifications apportées aux modèles des comptes annuels et transmises à la CNC au cours de 2012 portent sur les adaptations au bilan social, la faculté de mentionner des options d'achat et de vente dans l'annexe aux comptes annuels sous les *Droits et engagements hors bilan* et l'adaptation d'une référence à une directive européenne dans la liste des entreprises pour lesquelles la société est indéfiniment responsable dans sa qualité d'associé ou membre indéfiniment responsable.

### **Annuaire CNC 2012**

Au printemps de l'année 2012, la troisième édition de l'annuaire de la CNC a été publiée (éditions Larcier) dans lequel tous les avis de la CNC sont groupés selon la structure du schéma du bilan et du compte de résultats.

### **Réunions d'information du Conseil central de l'Économie**

Le Conseil central de l'Économie organise régulièrement pour ses membres des réunions lors desquelles la CNC expose les nouvelles propositions de loi qu'elle a élaborées.

### **Participation au NSS-meeting et à la WSS conference**

La CNC a assisté à la réunion de l'International Forum for Standard Setters à Kuala Lumpur (mars 2012) et Zürich (octobre 2012) ainsi qu'à la World Standard Setters Conference à Londres en octobre 2012.

La participation à ces événements a fait en sorte que, d'une part, les développements au niveau de la législation européenne ainsi qu'au niveau des normes IFRS puissent être suivis de près et d'autre part, que des contacts internationaux sont noués, ce qui facilite énormément l'échange d'informations, nécessaire à l'examen effectué par le secrétariat scientifique.

### **Réunion « Nederlandse Raad voor Jaarverslaggeving » à Bruxelles**

Lors de la réunion en 2012 la CNC a échangé d'opinions au sujet de certaines *exposure drafts* de l'IASB, un certain nombre de notes de discussion de la CNC. La Commission a également échangé d'idées sur l'organisation pratique des séances organisées en collaboration avec l'EFRAG.



### **Jour du copropriétaire 2012**

Dans le cadre de l'avis CNC 2012/14 *Exemple chiffré relatif au plan comptable minimum normalisé pour les associations de copropriétaires fixé par l'arrêté royal du 12 juillet 2012* (5 septembre 2012) la CNC a prononcé en décembre 2012 un discours au colloque annuel du Centre National d'Information pour Copropriétaires (NCIC).

### **Membre XBRL**

Depuis 22 novembre 2004, la CNC est membre de l'asbl XRBL Belgique et apporte ainsi son soutien au développement de la norme XBRL. La Commission a assisté à l'assemblée générale statutaire au 20 mars 2012.