COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 114/1 - Verbonden ondernemingen - Ondernemingen met deelnemingsverhouding

Het koninklijk besluit van 8 oktober 1976 legt de verplichting op om in de jaarrekening de belangrijkste verhoudingen tot uiting te doen komen die bestaan tussen de onderneming enerzijds en de ondernemingen die met haar verbonden zijn of waarmee een participatieverhouding bestaat anderzijds. Deze verhoudingen hebben betrekking op de participaties[1], de vorderingen[2], de waarborgen verstrekt in hun voordeel[3] en de bekomen waarborgen[4], de schulden[5], de financiële opbrengsten bekomen van dergelijke ondernemingen ([6]) en de financiële opbrengsten toegekend aan die ondernemingen[7].

De verbonden ondernemingen en de ondernemingen waarmee een participatieverhouding bestaat, worden, voor de toepassing van het koninklijk besluit van 8 oktober 1976, in de bijlage bij dit besluit gedefinieerd.

De vraag werd gesteld of het voorhanden zijn van een onderneming in de zin van artikel 1 van de wet van 17 juli 1975 vereist is voor het bestaan of het tot stand komen van een dergelijke band. Met andere woorden, de vraag luidt, kunnen of moeten als een verbonden onderneming of als een onderneming waarmee een participatieverhouding bestaat, worden beschouwd:

a) de natuurlijke persoon of de rechtspersoon, die zelf niet onderworpen is aan de bepalingen van de wet op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen maar die in de betrokken vennootschap, hetzij een participatie aanhoudt die hem een doorslaggevende invloed verleent, hetzij een participatie die hem geen dergelijke invloed verleent;
b) de andere vennootschappen die afhankelijk zijn van de personen vermeld sub a)

De tekst van het koninklijk besluit van 8 oktober 1976 maakt het niet mogelijk deze vraag met zekerheid te beantwoorden.

Een ontkennend antwoord op deze vraag kan gesteund worden op de bepaling in het besluit van het begrip «filiale» en «sub-filiale» alsmede van het begrip «onderneming waarmee een participatieverhouding bestaat». Bij de definitie van deze begrippen spreekt de tekst van «onderneming». Welnu, het woord «onderneming» moet opgevat worden in de betekenis die eraan gegeven wordt in artikel 1 van de wet van 17 juli 1975.

Daarentegen kan worden opgemerkt dat, bij de opsomming van de verbonden ondernemingen, het besluit van 8 oktober 1976 onder littera b), op bijzondere wijze, de woorden «natuurlijke en rechtspersonen» gebruikt heeft en niet de algemene term «ondernemingen». Dit gebeurde met de bedoeling om aan deze verhouding een ruimere interpretatie te geven en, in het bijzonder, om tevens toestanden te omvatten van het type zoals hierboven beschreven.

Hiermee rekening houdend en in de huidige stand van de teksten heeft de Commissie volgend advies uitgebracht:

In de mate waarin de vraag betrekking heeft op een strafrechtelijk gesanctioneerde en dus beperkend te interpreteren - verplichting, mag gesteld vorden dat de hogervermelde verhoudingen met natuurlijke en rechtspersonen die geen ondernemingen zijn in de zin van artikel 1 van de wet van 17 juli 1975 of met ondernemingen die verbonden zijn met deze natuurlijke of rechtspersonen, buiten het geval van tussenplaatsing van personen, niet moeten vermeld worden in de jaarrekening.

Anderzijds blijkt uit de context van de betrokken bepaling de bekommernis van de Regering om de verhoudingen van de onderneming met natuurlijke en rechtspersonen die een effectieve invloed op haar beleid kunnen uitoefenen, in de jaarrekening tot uiting te doen komen.

Daarom verdient het aanbeveling om in een dergelijke hypothese, en zeker wanneer het aanhouden van de participatie het effectief uitoefenen van een invloed op het beleid van de onderneming ondersteunt, geen beperkte interpretatie te geven aan het begrip «verbonden onderneming» of «onderneming waarmee een participatieverhouding bestaat».

Bovendien lijdt het geen twijfel dat, indien deze verhoudingen belangrijk zijn voor de beoordeling van de toestand van de onderneming, hun vermelding in de jaarrekening opgelegd wordt door artikel 3 van het koninklijk besluit, dat het beginsel van duidelijkheid en getrouwheid van de jaarrekening bevestigt.

---

1 Rubrieken 0401 en 0411 - en nr. 5 van de toelichting.

2 Rubrieken 0402, 0412, 6601 tot 6613.

3 Rubrieken 6631 en 6632.

4 Rubriek 7102.

5 Rubrieken 7301 tot 7312.

6 Rubrieken 7301 tot 7312.

7 Rubrieken 7711 en 7712.