COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 1-3 - Ondernemingen: openbare instellingen

Dit advies is verouderd wegens wijziging van artikel 1 §1 3° van de wet van 17 juli 1975

De Commissie heeft talrijke verzoeken om advies ontvangen met betrekking tot de toepassingscriteria van de wet van 17 juli 1975 en de voor haar uitvoering genomen besluiten voor openbare instellingen.

Een openbare instelling kan, volgens de bewoordingen van artikel 1 van de wet, in het toepassingsgebied van deze wet vallen op grond van twee alternatieve criteria : enerzijds de rechtsvorm waarin ze is opgericht; anderzijds het feit dat haar verbintenissen door de wet als handelsverbintenissen worden beschouwd.

Wat het eerste criterium betreft bepaalt de wet op uitdrukkelijke en afzonderlijke wijze dat aan haar bepalingen onderworpen zin de vennootschappen die de rechtsvorm van een handelsvennootschap hebben aangenomen. Daaronder worden verstaan de vennootschappen die hun handelskarakter niet ontlenen aan hun voorwerp maar die opgericht zijn oner één der vormen waarvan sprake is in artikel 2 van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen. Juist zoals deze vennootschappen, terwille van hun rechtsvorm, onderworpen zijn aan de gecoördineerde wetten en uit dien hoofde een jaarrekening moeten opstellen en bekendmaken[1], zijn ze uit hoofde van hun rechtsvorm onderworpen aan de wet op de boekhouding en aan haar uitvoeringsbesluiten. Zodra een openbare instelling de rechtsvorm heeft van een handelsvennootschap is het niet meer relevant te stellen dat het voowerp van de vennootschap niet commercieel zou zijn of dat ze geen winstgevend doel zou nastreven. Zo ook is er geen reden meer om na te gaan of de statuten van de vennootschap bepalingen bevatten die afwijken van het algemee vennootschapsrecht.[2]

Wat het tweede criterium betreft : wanneer de verbintenissen van de betrokken openbare instelling als handelsverbintenissen worden beschouwd. De toepassing van dit tweede criterium levert geen probleem op wanneer de bijzondere wet die de openbare instelling beheerst epliciet bepaalt dat haar verbintenissen als handelsverbintenissen worden beschouwd[3]. De vraag rijst evenwel of een openbare instelling, voor dewelke de organieke wet geen dergelijke bepaling bevat en die hoofdzakelijk of op bijkomende wijze handelingen verricht ie door de wet als handelsverbintenissen worden beschouwd krachtens de artikelen 2 en 3 van het Wetboek van Koophandel door ditcriterium wordt bedoeld. De Commissie is van oordeel dat het uitoefenen van een dergelijke activiteit, in het licht van dit tweede criterium, slechts onderwerping aan de wet met zich brengt indien die activiteit in feite in hoofde van de instelling die ze uitoefent ee handelskarakter heeft dat zelf, overeenkomstig het gemeen recht, verband houdt met het nagestreefde of opgelegde winstgevend doel.

Er moet evenwel worden opgemerkt dat, krachtens artikel 7 van de wet van 16 maart 1954, de instellingen van openbaar nut die door deze wet worden beoogd en die overeenkomstig hun statuten een handels-, financiële of industriële activiteit uitoefenen, verplicht zijn hun boekhouding te voeren volgens de commerciële methodes.

Het lijkt buiten kijf dat voor deze instellingen de verwijzing naar de commerciële methodes inzake boekhouding voortaan geïnterreteerd moet worden in functie van het algemeen boekhoudrecht, zoals dit voortvloeit uit de wet van 17 juli 1975 en haar uitvoeringsbesluiten, ten minste voor wat betreft de punten die niet geregeld werden door of krachtens[4] de wet van 16 maart 1954.

Het koninklijk besluit van 8 oktober 1976 heeft, bij sommige instellingen, toepassingsmoeilijkheden doen rijzen gelet op bijzondere bepalingen met betrekking tot hun jaarrekening die voorkwamen in hun rganieke wet of in hun statuten. Tal van deze bepalingen hebben hun effect verloren in toepassing van artikel 17, eerste lid, van de wet van 16 maart 1954; maar het in overeenstemming brengen met de bepalingen van deze wet, overeenkomstig artikel 17, tweede en derde lid, werd niet op expliciete wijze verricht.

Voorts zijn er in bepaalde gevallen verschillende interpretaties over de vraag of deze bijzondere wettelijke en statutaire bepaingen de bepalingen van de wet van 16 maart 1954 aanvullen of er daarentegen «tegenstrijdig of niet in overeenstemming» mee zijn.

Tenslotte steunen sommige van deze bijzondere bepalingen meer op een boekhouding gevoerd volgens het stelsel van begrotingsbeher dan wel op een boekhouding gevoerd volgens commerciële methodes.

De Minister van Economische Zaken heeft, in toepassing van artikel 15 van de wet op de boekhouding, aan verschillende openbare instellingen die zich in dit geval bevonden, afwijkingen toegestaan van diverse bepalingen van het besluit van 8 oktober 1976. Deze vragen zullen in de toekomst meer diepgaand worden onderzocht in overleg met de diverse instellingen en de bevoegde miniseriële departementen. Artikel 12 van het ontwerp van wet houdende economische en budgettaire hervormingen laat toe de nodige

aanpassingen aan de divrse statuten door te voeren teneinde ze in overstemming te brengen met de wet op de boekhouding.

---

1 Er wordt geen rekening gehouden met de veronderstelling dat de openbare instelling opgericht is in de rechtsvorm van een vennotschap onder gemeenschappelijke naam of een eenvoudige commanditaire vennootschap.

2 Krachtens de wet van 1 maart 1922 met betrekking tot de verenigingen van gemeenten, mogen deze verenigingen de rechtsvorm van een handelsvennootschap aannemen; hun statuten kunnen evenwel afwijken van het algemeen vennootschapsrecht.

3 Dit is onder meer het geval voor de Regie van Telegrafie en Telefonie en voor de Regie der Luchtwegen.

4 Cf. het koninklijk besluit van 7 april 1954 houdende algemeen reglement op het budget en de boekhouding van de instellingen van opnbaar nut bedoeld door de wet van 16 maart 1954.