

Avis CNC S100 - Questions et réponses relatives au bilan social

- Introduction
- 1. Champ d'application quant aux entreprises
 - Introduction
 - 1.1 Les entreprises tenues d'établir un bilan social
 - 1.1.1. Les entreprises tenues de déposer leur bilan social à la B.N.B. qui en assure la publication
 - 1.1.2. Les entreprises tenues de remettre leur bilan social à la B.N.B. sans publication
 - 1.1.3. Les entreprises qui ne sont pas tenues de remettre leur bilan social à la B.N.B.
 - 1.2. Les entreprises qui ne doivent pas établir un bilan social
 - 1.2.1. Les commerçants personnes physiques
 - 1.2.2. Les entreprises sans personnalité juridique
 - 1.2.3. Les entreprises qui doivent publier des comptes annuels consolidés
- 2. Champ d'application quant aux travailleurs
 - Introduction
 - 2.1. Travailleurs visés
 - 2.1.1. Principes
 - 2.1.2. Travailleurs inscrits au registre du personnel
 - 2.1.3. Les intérimaires et les personnes mises à la disposition de l'entreprise
 - 2.2. Travailleurs exclus
 - 2.2.1. Les statutaires
 - 2.2.2. Stage d'études
 - 2.2.3. Les travailleurs prépensionnés à temps plein
 - 2.3. Interruption de carrière et prépension
 - 2.3.1. Interruption de carrière
 - 2.3.2. Prépension
- 3. Rubriques du bilan social
 - 3.1. Rubrique 100 - «Calcul du nombre moyen de travailleurs» avec distinction entre temps plein et temps partiel
 - 3.1.1. Distinction temps plein - temps partiel
 - 3.1.2. Moment de la prise en compte des mouvements du personnel
 - 3.1.3. Calcul pratique du nombre moyen de travailleurs
 - 3.2. Rubrique 101 - «Nombre d'heures réellement prestées» avec distinction entre temps plein et temps partiel
 - 3.2.1. La notion de «nombre effectif d'heures prestées»
 - 3.2.2. Distinction temps plein - temps partiel
 - 3.3. Rubrique 102 - «Frais de personnel»
 - 3.3.1. Nature des frais de personnel visés à la rubrique 102
 - 3.3.2. Ventilation des autres frais de personnel entre personnel à temps plein (Col. 2) et personnel à temps partiel (Col. 3)
 - 3.4. Rubrique 103 - «Avantages accordés en sus du salaire»
 - 3.5. Ventilation des travailleurs inscrits dans le registre du personnel par catégorie professionnelle
 - Introduction
 - 3.5.1. Rubrique 130 - «Le personnel de direction»
 - 3.5.2. Rubrique 133 - «Autres»
 - 3.6. Les intérimaires dans le bilan social de l'entreprise utilisatrice (le calcul du nombre moyen d'intérimaires occupés (rubrique 151, colonne 1))

- 3.7. Tableau des mouvements du personnel au cours de l'exercice comptable
 - 3.7.1. Principes
 - 3.7.2. Tableau II.A. «Entrées»
 - 3.7.3. Tableau II.B. «Sorties»
- 3.8. Etat III concernant les mesures en faveur de l'emploi au cours de l'exercice
 - 3.8.1. Types de mesures
 - 3.8.2. La colonne «Nombre»
 - 3.8.3. Equivalents temps plein
 - 3.8.4. Avantage financier
 - 3.8.5. Rubriques spécifiques
- 4. Comptes annuels relatifs au premier exercice ayant pris cours après le 31 décembre 1995
 - 4.1. Chiffres relatifs à l'exercice précédent
 - 4.2. Comparabilité des montants de l'exercice précédent avec les montants publiés antérieurement dans les comptes annuels
- 5. La moyenne du personnel occupé comme critère de taille de l'entreprise
- Annexe

Introduction

Le bilan social a été introduit par l'AR du 4 août 1996, publié au Moniteur belge du 30 août 1996.

Sa première application relative à l'état du personnel à fin 1995, aux coûts en matière de personnel pour l'année 1995, ainsi qu'aux aides à l'emploi (dont les entreprises ont bénéficié au cours de cette même année), a suscité nombre de questions d'interprétation. Si certaines de ces questions portaient sur le régime transitoire applicable à l'année 1995, la plupart concernaient également le régime organique applicable à dater de l'exercice prenant cours après le 31 décembre 1995.

Le Ministère des Affaires économiques, le Ministère de l'Emploi et du Travail, Le Ministère des petites et moyennes Entreprises, la Centrale des Bilans et la Commission des Normes comptables se sont concertés quant aux réponses à donner aux questions d'interprétation et d'application qui leur étaient posées.

Il a paru souhaitable de rendre publics les avis émis dans la mesure où ils n'étaient pas spécifiques à une entité déterminée ou ne résultaient pas directement du dispositif réglementaire. Tel est l'objet de la présente publication qui regroupe de manière synthétique les opinions émises conjointement par les départements et institutions précités.

Ces avis ont été formulés sur la base des textes en vigueur.

Les questions posées et l'approfondissement du texte de l'arrêté ont révélé un certain nombre d'imperfections ou de lacunes auxquelles il serait utile de remédier par une adaptation, généralement de nature technique, de l'arrêté en cause. On songe notamment à la non inclusion du personnel statutaire, à l'affinement nécessaire du champ d'application de l'arrêté, à la nécessité de mieux préciser les notions de frais de personnel et d'avantages accordés en sus du salaire, à la pertinence du calcul en équivalents temps plein du personnel intérimaire, au mode de calcul des avantages en matière d'emploi. Ces lacunes et imperfections risquent en effet de réduire la signification des conclusions pouvant être tirées des bilans sociaux individuels et des statistiques établies par la Centrale des Bilans. Ces différents points feront l'objet de propositions au gouvernement; il n'est toutefois pas envisagé, si elles sont adoptées, de les rendre applicables à l'exercice 1997.

1. Champ d'application quant aux entreprises

L'obligation d'établir un bilan social (1) s'applique aux entreprises visées à l'article 44 de la loi du 22 décembre 1995 portant des mesures visant à exécuter le plan pluriannuel pour l'emploi (2) et par l'AR du 4 août 1996 relatif au bilan social (3).

Dans l'état actuel de la législation et de la réglementation, on distingue plusieurs cas dans la pratique :

- les entreprises qui sont tenues d'établir un bilan social; parmi celles-ci :
 - les entreprises tenues d'établir un bilan social et de le publier par dépôt auprès de la BNB;

- les entreprises tenues d'établir un bilan social et de le remettre à la BNB;
- les entreprises tenues d'établir un bilan social mais ni de le publier ni de le remettre à la BNB;
- les entreprises qui ne sont pas tenues d'établir un bilan social.

Tant pour la Banque nationale de Belgique (BNB) chargée de rassembler les données dans une banque de données en application de l'article 22 de l'AR relatif au bilan social, que pour les entreprises concernées, il est donc important de décrire de manière précise les deux concepts suivants :

- «publicité» : la publication (dans le cas du bilan social en tant que composante des comptes annuels) par le dépôt auprès de la Banque nationale de Belgique (BNB), conformément aux dispositions de l'AR du 25 novembre 1991 relatif à la publicité des actes et documents des sociétés et des entreprises. Les documents concernés sont tenus à la disposition du public par la BNB, dans les formes prévues par l'article 21 de l'AR sus-mentionné;
- «remettre à la BNB» : la transmission de fait (du bilan social, indépendamment des comptes annuels, pour autant que ceux-ci existent) à la BNB en dehors du contexte de la publicité. La BNB n'est pas habilitée à mettre ces documents à la disposition du public.

Les entreprises qui doivent remettre leur bilan social à la BNB conformément à l'article 20 de l'AR relatif au bilan social peuvent obtenir un formulaire (4) auprès de la BNB; ce formulaire dûment complété est à renvoyer, de préférence par la poste, à l'adresse suivante :

Banque nationale de Belgique Centrale des Bilans - «Bilan social»
boulevard de Berlaimont 14 1000 Bruxelles

Contrairement aux documents qui doivent être publiés (5) en vertu de l'AR relatif à la publicité, le bilan social n'entraîne aucun frais de dépôt (6) pour l'entreprise concernée.

1.1. Les entreprises tenues d'établir un bilan social

1.1.1. Les entreprises tenues de déposer leur bilan social à la B.N.B. qui en assure la publication

- 1.1.1.1 Les entreprises tenues d'établir et de publier leurs comptes annuels suivant l'AR du 8 octobre 1976 relatif aux comptes annuels des entreprises (en application des chapitres Ier et XI de l'AR relatif au bilan social)

Il s'agit des entreprises suivantes :

a. les sociétés de droit belge ayant la forme :

- d'une société anonyme (SA);
- d'une société en commandite par actions (SCA);

- d'une société privée à responsabilité limitée (SPRL), en ce compris les sociétés unipersonnelles à responsabilité limitée;
 - d'une société coopérative à responsabilité limitée (7) (SCRL);
- b. les groupements d'intérêt économique (GIE);
- c. les groupements européens d'intérêt économique ayant leur siège en Belgique (GEIE);
- d. les sociétés de droit belge ayant la forme :
- d'une société en nom collectif (SNC);
 - d'une société en commandite simple (SCS);
 - d'une société coopérative à responsabilité illimitée et solidaire (SCRIS) pour autant qu'elles :
 - comptent au moins une personne morale parmi leurs associés engagés de façon illimitée et solidaire (8) et
 - soient considérées comme grandes par la loi comptable du 17 juillet 1975 (9);
- e. les organismes publics qui ne sont pas constitués sous la forme d'une société commerciale mais qui :
- exercent une mission statutaire à caractère commercial, financier ou industriel et
 - sont considérés comme grands par la loi comptable du 17 juillet 1975.

Le fait que les entreprises visées ci-dessus soient commerciales ou civiles à forme commerciale est sans incidence quant à leur obligation de déposer leurs comptes annuels. Par ailleurs, le fait qu'elles poursuivent éventuellement une finalité sociale n'entre pas en ligne de compte au regard du bilan social.

Ces sociétés sont tenues, pour le dépôt de leurs comptes annuels, de faire usage, au choix :

- soit des documents normalisés, «Schéma complet» ou «Schéma abrégé», édités par la BNB pour autant qu'ils leur soient applicables (10);
- soit d'un programme informatique générant des comptes annuels :
 - sur papier, moyennant la même présentation et les mêmes rubriques et codes chiffrés que les documents normalisés (11);
 - sur support informatique (disquette) (12).

Les entreprises qui sont considérées comme grandes selon l'article 12, § 2 de la loi comptable (13), doivent établir leur comptes annuels selon le «Schéma complet»

qui contient le «Bilan social complet» (14); les autres entreprises peuvent établir leurs comptes annuels selon le «Schéma abrégé» qui contient le «Bilan social abrégé» (15).

- 1.1.1.2 Les services médicaux interentreprises (chapitre IV de l'AR relatif au bilan social) qui ont pris la forme d'une ASBL et qui doivent établir leurs comptes annuels suivant l'AR du 23 janvier 1992 relatif aux comptes annuels des services médicaux interentreprises

Il convient d'opérer à cet égard une distinction selon que les comptes annuels sont déposés auprès de la BNB ou non.

- a. Les services médicaux interentreprises qui sont considérés comme grands au sens de la loi comptable du 17 juillet 1975 doivent déposer leurs comptes annuels auprès de la BNB. Leur bilan social qui fait partie intégrante des comptes annuels, doit être établi selon le schéma complet (du bilan social).

Le fait que ces services médicaux interentreprises bénéficient d'un tarif (16) réduit pour le dépôt de leurs comptes annuels ne les dispense pas d'établir un bilan social complet.

- b. Les services médicaux interentreprises qui sont considérés comme des PME au sens de la loi comptable, ne doivent pas déposer leurs comptes annuels auprès de la BNB. Ils doivent, dans les sept mois suivant la clôture de leur exercice, remettre à la BNB leur bilan social; celui-ci peut être établi selon le «Schéma abrégé».
- 1.1.1.3 Les entreprises d'assurances soumises à l'AR du 17 novembre 1994 relatif aux comptes annuels des entreprises d'assurances (chapitre V de l'AR relatif au bilan social)

Le bilan social fait partie intégrante de ces comptes annuels qui doivent être déposés auprès de la BNB.

Les entreprises d'assurances qui sont considérées comme grandes en vertu de l'article 12 de la loi comptable du 17 juillet 1975 (17) doivent établir leur bilan social selon le «Schéma complet», les autres entreprises d'assurances peuvent établir leur bilan social selon le «Schéma abrégé».

- 1.1.1.4 Les institutions privées de prévoyance soumises à la législation relative au contrôle des entreprises d'assurances (chapitre VI de l'AR relatif au bilan social).

Il s'agit (18) des fonds de pension ayant la forme d'une association sans but lucratif ou d'une association d'assurance mutuelle.

Ces institutions doivent établir leurs comptes annuels conformément à l'AR du 19 avril 1991 relatif aux comptes annuels des institutions privées de prévoyance soumises à la législation relative au contrôle des entreprises d'assurances.

Le bilan social fait partie intégrante de ces comptes annuels qui doivent être déposés auprès de la BNB. Dans ce cas, le bilan social ne doit pas être communiqué séparément à la BNB (19).

Les institutions privées de prévoyance qui sont considérées comme grandes en vertu de l'article 12 de la loi comptable du 17 juillet 1975 (20) doivent établir leur bilan social selon le «Schéma complet»; les autres institutions privées de prévoyance peuvent établir leur bilan social selon le «Schéma abrégé».

- 1.1.1.5 Les établissements de crédit de droit belge (chapitre VII de l'AR relatif au bilan social)

Ces établissements doivent établir leurs comptes annuels conformément à l'AR du 23 septembre 1992 relatif aux comptes annuels des établissements de crédit. Le bilan social fait partie intégrante de ces comptes annuels qui doivent être déposés auprès de la BNB.

Les établissements de crédit qui sont considérés comme grands en vertu de l'article 12, § 2 de la loi comptable du 17 juillet 1975 (21) doivent établir leur bilan social selon le «Schéma complet», les autres établissements de crédit peuvent établir leur bilan social selon le «Schéma abrégé». Le fait que certains établissements de crédit qui sont considérés comme grands par la loi comptable bénéficient d'un tarif (22) préférentiel pour le dépôt de leurs comptes annuels est sans incidence en matière de bilan social.

- 1.1.1.6 Les établissements de crédit de droit étranger (chapitre VIII de l'AR relatif au bilan social)

Ces établissements doivent établir leurs comptes annuels conformément à l'AR du 23 septembre 1992 relatif aux informations comptables à publier concernant les succursales établies en Belgique par les établissements de crédit de droit étranger.

L'arrêté du 4 août 1996 n'a pas inséré dans cet arrêté un bilan social comme partie intégrante des comptes annuels.

Les entreprises concernées doivent néanmoins établir, à l'instar des autres entreprises étrangères ayant en Belgique une succursale ou un siège d'opération, un bilan social relatif uniquement aux succursales et sièges d'opération implantés en Belgique, conformément à l'article 18 de l'AR du 4 août 1996 relatif au bilan social. Cet article prévoit que le bilan social doit être déposé

auprès de la BNB en même temps que les comptes annuels visés à l'article 198, § 2, 2° des lois coordonnées sur les sociétés commerciales (c'est-à-dire les comptes annuels de la personne morale de droit étranger).

Les établissements de crédit de droit étranger ayant en Belgique une succursale ou un siège d'opération, qui doivent également déposer les comptes annuels relatifs à ces succursales ou sièges d'opération auprès de la BNB, joindront de préférence le bilan social à ces derniers comptes annuels, qui ont la même assiette que le bilan social.

Les établissements de crédit de droit étranger qui sont considérés comme grands en vertu de l'article 12, § 2 de la loi comptable du 17 juillet 1975, en tenant compte du fait que les critères sont calculés seulement pour les succursales ou sièges d'opération situés en Belgique (23), doivent établir leur bilan social selon le «Schéma complet», les autres établissements de crédit peuvent établir leur bilan social selon le «Schéma abrégé».

- 1.1.1.7 Les sociétés à portefeuille

Les sociétés à portefeuille sont soumises à l'AR du 1er septembre 1986 relatif aux comptes annuels et aux comptes consolidés des sociétés à portefeuille, qui renvoie à l'AR du 8 octobre 1976. Leurs comptes annuels ne diffèrent que sur quelques points du document normalisé «Schéma complet».

Compte tenu de la taille de ces entreprises, leur bilan social sera normalement établi selon le schéma complet.

- 1.1.1.8 Les intercommunales

Les intercommunales sont des personnes morales de droit public (24). Si elles ont une forme juridique (25) qui implique qu'elles doivent publier leurs comptes annuels selon les formes prescrites par l'AR du 8 octobre 1976 relatif aux comptes annuels des entreprises, elles sont soumises, en principe, à l'établissement d'un bilan social.

En tant qu'«institutions publiques qui dépendent (...) des communes», les intercommunales sont toutefois dispensées de la tenue d'un registre du personnel en vertu du même AR que les établissements d'utilité publique; si, en pratique, elles ne tiennent pas de registre du personnel, les mentions du bilan social relatives aux «travailleurs inscrits au registre du personnel» ne leur sont pas applicables même si, en plus des «travailleurs statutaires», elles occupent des travailleurs sous contrat de travail.

1.1.2. Les entreprises tenues de remettre leur bilan social à la B.N.B. sans publication

- 1.1.2.1 Les entreprises de droit étranger qui ont en Belgique une succursale ou un siège d'opération

Les entreprises de droit étranger qui ont en Belgique une succursale ou un siège d'exploitation doivent :

- si elles sont constituées sous la forme d'une société, publier en Belgique, par dépôt à la B.N.B., leurs comptes annuels statutaires établis selon le droit dont elles relèvent (L.C.S.C., art. 198);
- en ce qui concerne leurs établissements en Belgique, établir des comptes annuels relatifs aux activités de l'ensemble de leurs établissements en Belgique (26); ces comptes annuels doivent être établis conformément à l'AR du 8 octobre 1976.

Ces entreprises doivent établir un bilan social relatif à l'ensemble de leurs établissements en Belgique et le remettre à la B.N.B. (sans publication par celle-ci), le cas échéant, en même temps que les comptes annuels à déposer en application des lois sur les sociétés.

Ce bilan social pourra être établi et remis à la B.N.B. sous la forme du «Schéma abrégé» si l'ensemble des établissements en Belgique constitue une PME au sens de la loi comptable.

- 1.1.2.2 Les hôpitaux (chapitre IX de l'AR relatif au bilan social)

Les hôpitaux doivent établir leurs comptes annuels suivant l'AR du 14 décembre 1987 relatif aux comptes annuels des hôpitaux. Ces comptes annuels comprennent désormais également un schéma de bilan social.

Sauf s'ils revêtent la forme sociétaire, les hôpitaux ne doivent pas déposer leurs comptes annuels auprès de la BNB. Ces hôpitaux doivent toutefois remettre leur bilan social à la BNB, dans les sept mois suivant la clôture de leur exercice (27).

Les hôpitaux qui sont considérés comme grands en vertu de l'article 12, § 2 de la loi comptable du 17 juillet 1975 (28) doivent établir leur bilan social selon le «Schéma complet», les autres hôpitaux peuvent établir leur bilan social selon le «Schéma abrégé».

Comme il en a déjà été question plus haut, les hôpitaux qui ne doivent pas publier leurs comptes annuels peuvent obtenir auprès de la BNB un formulaire adapté du bilan social.

Hôpitaux qui dépendent des CPAS

Conformément à l'AR du 14 décembre 1987 relatif aux comptes annuels des hôpitaux, chaque hôpital doit établir des comptes annuels et en conséquence son bilan social également. Le fait qu'un hôpital dépende d'un CPAS est

sans influence au regard du bilan social. Dans le bilan social doivent être repris les travailleurs inscrits au registre du personnel.

- 1.1.2.3 Les autres personnes morales de droit privé (chapitre X de l'AR relatif au bilan social)

Il s'agit des personnes morales qui satisfont simultanément aux critères suivants :

- a. Elles n'appartiennent pas aux catégories mentionnées ci-dessus,
- b. Elles ressortissent au droit privé, ce qui exclut donc les personnes morales de droit public (29); il s'agit entre autres :
 - des associations sans but lucratif qui ne sont pas soumises au droit public (30), notamment les établissements d'enseignement libre;
 - des associations internationales;
 - des établissements d'utilité publique;
 - des fondations (31);
 - des mutualités et Unions nationales de mutualités;
 - des fonds de sécurité d'existence.

Cette liste n'est pas exhaustive.

Rappelons que les établissements d'utilité publique sont effectivement soumis à l'établissement d'un bilan social par leur nature (dans le cas présent, par leur forme juridique) mais que dans la pratique, ils ne sont pas tenus d'avoir un registre du personnel; dans ce cas, les mentions du bilan social relatives aux «travailleurs inscrits au registre du personnel» ne leur sont pas applicables.

Les mutualités sont constituées par des personnes physiques (32) et remplissent en même temps une mission d'utilité publique et privée; par conséquent, elles doivent être considérées comme «personne morale de droit privé» pour l'application de l'AR relatif au bilan social.

- c. Elles occupent au moins 100 travailleurs; ce seuil est calculé conformément à l'article 12, § 1er de l'AR du 12 septembre 1983 portant exécution de la loi comptable. A partir de l'exercice qui commence après le 31 décembre 1997, ce seuil est abaissé à 20 travailleurs.

Le mode de calcul est identique à celui qui prévaut pour le calcul de la rubrique 100 «Nombre moyen de travailleurs» du bilan social.

Les personnes morales de droit privé concernées :

- qui occupent en moyenne annuelle 100 travailleurs et, à partir de l'exercice qui prend cours à dater du 31 décembre 1997, celles qui occupent en moyenne annuelle 50 personnes ou plus, doivent établir leur bilan social selon le «Schéma complet et le remettre à la BNB;
- qui occupent en moyenne annuelle entre 20 et 49 travailleurs peuvent établir leur bilan social (à partir de l'exercice comptable qui prend cours à dater du 31 décembre 1997) selon le «Schéma abrégé» et le remettre à la BNB.

Comme pour les hôpitaux, les personnes morales concernées qui ne doivent pas publier leurs comptes annuels peuvent obtenir auprès de la BNB un formulaire adapté du bilan social.

1.1.3. Les entreprises qui ne sont pas tenues de remettre leur bilan social à la B.N.B.

Un certain nombre de sociétés sont tenues d'établir un bilan social, comme partie intégrante de leurs comptes annuels, mais ne sont pas tenues (en raison de leur forme et de leur taille) de les publier, ou de les remettre à la BNB (n'étant pas mentionnées à l'article 20 de l'AR du 4 août 1996).

Il s'agit des sociétés ayant la forme :

- d'une société en nom collectif (SNC);
- d'une société en commandite simple (SCS);
- d'une société coopérative à responsabilité illimitée et solidaire (SCRIS);

lorsque :

- a. quelle que soit la taille de l'entreprise, tous leurs associés engagés de façon illimitée et solidaire sont des personnes physiques, ou
- b. il s'agit d'une PME au sens de la loi comptable.

1.2. Les entreprises qui ne doivent pas établir un bilan social

1.2.1. Les commerçants personnes physiques

Ils sont exclus du champ d'application de l'AR relatif au bilan social.

1.2.2. Les entreprises sans personnalité juridique

Elles ne tombent pas, pour cette raison, dans le champ d'application du bilan social. Il s'agit entre autres :

- des associations de fait;
- des associations commerciales momentanées et des associations commerciales en participation (article 3, L.C.S.C.);
- des syndicats.

Les organisations syndicales sont en principe des organisations de fait. La loi a néanmoins habilité celles d'entre elles qui sont représentatives (33) à poser certains actes juridiques et, dans certaines circonstances, à ester en justice (34). Cette faculté n'a toutefois pas pour corollaire de conférer une personnalité juridique propre aux organisations représentatives des travailleurs (au même titre d'ailleurs que dans le chef des organisations représentatives des employeurs).

1.2.3. Les entreprises qui doivent publier des comptes annuels consolidés

Les entreprises qui doivent publier des comptes annuels consolidés en exécution de l'AR du 6 mars 1990 relatif aux comptes consolidés des entreprises insèrent leur bilan social dans les comptes annuels propres à l'entreprise. Les comptes annuels consolidés ne comportent pas de bilan social consolidé.

2. Champ d'application quant aux travailleurs

Il s'agit de déterminer, au sein des entreprises soumises à l'obligation d'établir un bilan social, les travailleurs qui doivent y figurer.

Dans la mesure où, ci-après, des catégories spécifiques de travailleurs sont visées, il est systématiquement fait mention de la manière selon laquelle ces catégories sont traitées, le cas échéant, dans les différentes parties du bilan social.

2.1. Travailleurs visés

2.1.1. Principes

L'article 45 de la loi du 22 décembre 1995 prévoit que le bilan social porte sur l'effectif du personnel, ce qui correspond à «toutes les personnes qui, en vertu d'un contrat, fournissent des prestations de travail sous l'autorité d'une autre personne ainsi que les personnes qui fournissent des prestations de travail sous l'autorité d'une autre personne que leur employeur».

L'AR du 4 août 1996, pris en exécution de la loi du 22 décembre 1995, vise deux catégories de travailleurs (article 6) :

- 1. les travailleurs inscrits au registre du personnel, c'est-à-dire ceux qui sont inscrits au registre du

personnel et qui sont liés à l'entreprise par un contrat de travail (35) ou par un contrat de stage;

- 2. les intérimaires et les personnes mises à la disposition de l'entreprise.

Ces deux catégories de travailleurs doivent nettement être distinguées puisque les premiers sont mentionnés au point I.A. de «l'Etat des personnes occupées» alors que les secondes figurent au point I.B. de cet état (uniquement dans le «Schéma complet» du bilan social).

2.1.2. Travailleurs inscrits au registre du personnel

▪ 2.1.2.1 Principe

Le fait de devoir figurer dans le registre du personnel est le critère (36) qui permet de déterminer les travailleurs qui doivent être repris au bilan social. Par conséquent, lorsqu'une entreprise s'interroge sur la question de savoir si un travailleur déterminé doit figurer au bilan social, elle doit examiner s'il doit être inscrit dans son registre du personnel, conformément aux AR n° 5 des 23 octobre 1978 et 8 août 1980 concernant la tenue des documents sociaux.

Tous les travailleurs inscrits au registre du personnel au sens de l'article 6, 2° de l'AR du 4 août 1996 (et donc liés à l'entreprise par un contrat), qu'ils soient réellement actifs dans l'entreprise ou pas, doivent être repris dans le bilan social puisque l'AR du 4 août 1996 ne fait aucune distinction entre les travailleurs inscrits au registre du personnel qui sont réellement «actifs» et ceux qui ne le sont pas. Les travailleurs dont l'exécution du contrat de travail (37) est temporairement suspendue (par ex. en cas de congé de maternité, de maladie, d'accident) sont pris en considération.

Par conséquent, la distinction entre travailleurs actifs et non actifs initialement opérée dans la notice méthodologique (38) relative au bilan social s'avère être sans objet.

De cette situation découle le fait que certains chiffres ne peuvent être mis en regard les uns des autres et que le calcul de ratios ne pourra être opéré qu'avec prudence. On ne pourra par exemple pas calculer un coût moyen par employé puisque tous les travailleurs repris au registre du personnel ne sont pas actifs et ne touchent pas un salaire normal (les employés sous le régime d'une pause carrière par exemple); la productivité par travailleur (chiffres d'affaires - bénéfice d'exploitation) ne pourra être calculée qu'à partir du nombre effectif d'heures prestées (rubrique 101) et non du nombre moyen de travailleurs (rubrique 100).

Dans certains secteurs déterminés par le Roi (39), un registre de présence doit être tenu (article 4, § 2 de l'AR précité du 23 octobre 1978).

En tenant compte du fait que l'arrêté royal relatif au bilan social renvoie expressément au registre du personnel, il apparaît que, dans l'état actuel de la réglementation, les tableaux I (40) et II du bilan social, concernent exclusivement les personnes qui sont inscrites au registre du personnel; les personnes qui figurent dans un registre de présence mais pas dans le registre du personnel, ne sont donc pas prises en compte pour le bilan social.

- 2.1.2.2 Application

Sont donc repris dans le bilan social puisqu'ils doivent figurer au registre du personnel :

- 2.1.2.2.1. Les travailleurs liés à l'entreprise par un contrat de travail ou un contrat de stage
- 2.1.2.2.2. Les administrateurs, gérants et associés actifs

Les administrateurs, gérants, et associés actifs sont seulement pris en compte pour l'élaboration du bilan social dans l'hypothèse où ils sont liés à l'entreprise par un contrat de travail et sont, pour cette raison, inscrits dans le registre du personnel; le cas échéant, ils ne sont pris en compte, qu'en ce qui concerne ce contrat de travail.

Les salaires, primes pour assurances extra-légales, pensions de vieillesse et de survie, des administrateurs, gérants, et associés actifs qui ne sont pas octroyés en vertu d'un contrat de travail, sont (à partir de l'exercice comptable qui prend cours après le 31 décembre 1995) :

- comptabilisés dans le (nouveau) compte 618;

- ne sont pas repris dans la rubrique 102 - «Frais de personnel» du bilan social.

Le nombre d'heures effectivement prestées correspondant n'est donc pas non plus repris dans la rubrique 101 du bilan social.

Les tantièmes des administrateurs actifs ou des gérants qui ne sont pas accordés en vertu d'un contrat de travail ne sont pas repris dans la rubrique 102 - «Frais de personnel» du bilan social (41).

- 2.1.2.2.3 Les travailleurs à l'étranger

Dans le bilan social :

- sont pris en compte tous les travailleurs qui sont inscrits dans le registre du personnel (belge) même s'ils effectuent en partie leurs prestations de travail à l'étranger;

- ne sont pas repris les travailleurs engagés à l'étranger qui ne sont pas inscrits dans le registre du personnel en Belgique, même s'ils effectuent des prestations en Belgique. Ceux-ci sont éventuellement pris en compte comme «personnes mises à la disposition de l'entreprise» (qui ne doivent être mentionnées que dans le schéma complet).
- 2.1.2.2.4. Les stagiaires

Par «stagiaire», sont visés exclusivement les jeunes demandeurs d'emploi qui ont été engagés sur la base d'un contrat de travail à durée déterminée (de six mois, renouvelable) dans le cadre de l'arrêté royal n° 230 du 21 décembre 1983 concernant le stage et l'introduction des jeunes dans le processus de travail. Un stagiaire (souvent dénommé «stagiaire ONEM») peut être engagé à temps plein ou à temps partiel (article 12 de l'arrêté royal précité).

Un stagiaire est mentionné dans l'Etat I.A.2.b. sous la rubrique 111 - «Contrat à durée déterminée» et dans l'état I.A.2.d., sous la rubrique 133 - «Autres».

Ces stagiaires entrent également en ligne de compte pour être mentionnés dans la rubrique 502 - «Stage des jeunes» de la partie III - «Etat concernant l'usage de mesures en faveur de l'emploi».

Un stagiaire qui est engagé immédiatement après le stage :

- sur la base d'un contrat de travail à durée déterminée, ne peut plus, à partir de ce moment, être considéré comme stagiaire dans le bilan social; a fortiori, en cas d'engagement pour un contrat de travail à durée indéterminée (dans ce dernier cas l'ex-stagiaire est pris en compte (42) pour le calcul du pourcentage minimum des stagiaires qui doit être engagé par l'entreprise, ce qui n'a toutefois aucune conséquence au niveau du bilan social);
- ne donne en principe pas lieu à l'enregistrement dans le tableau II.A. (en ce qui concerne le nouveau contrat de travail qui est conclu à la fin du stage) ou le tableau II.B. (en ce qui concerne le contrat de stage qui prend fin pendant l'exercice en cours).
- 2.1.2.2.5. Les travailleurs avec un contrat de première expérience professionnelle

Le contrat de première expérience professionnelle est un type particulier de contrat de travail à durée déterminée, qui a été introduit dans l'AR n° 230,

depuis le 9 janvier 1996. Il s'agit en fait d'une catégorie spécifique de stage et de stagiaires. La mise au travail peut ici également être à temps plein ou à temps partiel.

Les frais de personnel qui sont repris dans la rubrique 102 sont limités à l'indemnité de stage, à l'exclusion des éventuelles indemnités à charge de l'ONEM.

Les travailleurs avec un tel contrat sont, comme les (autres) stagiaires, mentionnés dans l'état I.A.2.d. dans la rubrique 133 - «Autres».

Ils entrent en ligne de compte pour être mentionnés dans la rubrique 500 - «Contrat de première expérience professionnelle» de la IIIe partie - «Etat concernant l'usage des mesures en faveur de l'emploi».

▪ 2.1.2.2.6. Les apprentis

Les personnes liées par un contrat d'apprentissage (43), en vertu duquel un apprenti travaille sous l'autorité d'un employeur de manière à, par l'expérience pratique, se former pour l'exercice d'une profession d'indépendant ou de salarié doivent être inscrits dans le registre du personnel conformément à l'AR du 23 octobre 1978.

En général, on peut affirmer que dès qu'un apprenti a un contrat avec une entreprise, sans que cela doive nécessairement être un contrat de travail, il tombe sous le champ d'application de la loi du 22 décembre 1995 contenant des mesures en exécution du plan pluriannuel pour l'emploi (qui constitue la base légale de l'AR relatif au bilan social), et doit donc être pris en compte dans le bilan social tant en ce qui concerne le nombre de personnes employées que les frais de personnel et les heures effectivement prestées.

Le contrat d'apprentissage est dans ce cadre considéré comme équivalent à un contrat de travail ou un contrat de stage.

Un apprenti est considéré comme «Temps partiel» étant donné le temps qu'il consacre pour suivre les cours nécessaires à sa formation (hors de l'entreprise). Il s'agit en principe d'un contrat à durée déterminée (rubrique 111 du bilan social), qui entre dans la catégorie professionnelle «Autres» (rubrique 133 du bilan social).

Le nombre d'heures effectivement prestées par les apprentis sont reprises à la rubrique 101 du bilan social (44) (les journées au cours desquelles un apprenti suit des cours ne sont pas, pour le bilan

social, comptées comme des jours de travail, alors qu'en ce qui concerne les déclarations trimestrielles de l'ONSS, c'est effectivement le cas), tandis que l'allocation ou indemnité (45) mensuelle figure à la rubrique 102 «Frais de personnel» du bilan social.

Ceci vaut également pour les personnes qui travaillent sous le régime d'une «Formation professionnelle individuelle» en exécution des articles 120 à 127 de la décision de l'Exécutif Flamand du 21 décembre 1988 (46). Le contrat obligatoire (écrit), qui est conclu entre l'entrepreneur-formateur, le chômeur qui a été admis et l'institution intermédiaire (VDAB, BGDA ou FOREM) est soumis à l'AR n° 5 du 23 octobre 1978 concernant la tenue des documents sociaux. Ces personnes doivent donc être inscrites dans le registre du personnel de sorte qu'elles doivent être prises en compte pour le bilan social.

Dans le cadre d'un contrat de formation professionnelle individuelle, l'entreprise qui donne la formation s'oblige à engager le stagiaire comme salarié à la fin de sa formation, et à le garder en service pour une durée qui est au moins égale à la durée de la formation. Après la formation (d'un minimum de 4 semaines et normalement d'un maximum de 6 mois) un contrat de travail à durée indéterminée est conclu.

Le stagiaire sous le régime d'un contrat individuel de formation professionnelle conserve son indemnité de chômage et reçoit une indemnité complémentaire de l'entreprise, qu'on appelle une «prime de productivité»; cette indemnité complémentaire est comptabilisée dans le compte 62 «Frais de personnel» et est également reprise dans la rubrique 102 «Frais de personnel» du bilan social.

Il convient de souligner à nouveau que cela a, entre autres, pour conséquence que la comparaison entre les frais de personnel d'une part et le nombre moyen de travailleurs d'autre part doit être faite avec toute la réserve nécessaire.

- 2.1.2.2.7. Les étudiants

Les personnes qui travaillent en exécution d'un contrat de travail d'étudiant visé au Titre VI de la loi du 3 juillet 1978 concernant les contrats de travail, sont prises en compte dans le bilan social.

En règle générale, cela concerne tous les étudiants qui suivent un enseignement de jour complet, à l'exception de ceux qui travaillent depuis au moins

six mois et qui, pour cette raison, sont à considérer comme des travailleurs sous un régime normal.

Selon le cas, il s'agit d'un contrat de travail d'ouvrier ou d'un contrat de travail d'employé; ces étudiants seront, selon leur statut, repris dans les rubriques 134 - «Employés» ou 132 - «Ouvriers» de l'Etat I.B.

- 2.1.2.2.8. Les médecins en formation (qui effectuent une spécialisation)

Les médecins en formation qui travaillent dans les hopitaux sont :

- soit des employés, lorsque un contrat de travail ou de stage a été conclu, ce qui implique qu'ils sont pris en compte dans l'élaboration du bilan social;
- soit des indépendants.

Selon leur statut, ils doivent figurer ou non dans le registre du personnel et, le cas échéant, dans le bilan social.

- 2.1.2.2.9. Les travailleurs en interruption de carrière

L'interruption de carrière complète ou à temps partiel consiste en l'interruption ou la réduction temporaire des prestations de travail du travailleur qui, simultanément, a droit à des allocations d'interruption.

Leur traitement dans le bilan social fera l'objet d'un examen au point 2.4.1. de cet avis.

- 2.1.2.2.10. Les travailleurs en prépension conventionnelle à mi-temps

La prépension conventionnelle à mi-temps suppose qu'un travailleur à temps plein conclue un nouveau contrat de travail avec son employeur, sous un régime de travail à temps partiel.

Leur traitement dans le bilan social fera l'objet d'un examen au point 2.4.2. de cet avis.

2.1.3. Les intérimaires et les personnes mises à la disposition de l'entreprise

2.1.3.1 Les intérimaires et les personnes mises à la disposition de l'entreprise

Un intérimaire est lié à un bureau d'intérim par un contrat de travail d'intérimaire (47).

L'intérimaire qui travaille chez un utilisateur sur la base d'un contrat (écrit) entre le bureau d'intérim et l'utilisateur, n'est pas inscrit dans le registre du personnel de cet utilisateur.

En ce qui concerne le bilan social :

- les intérimaires ne sont pas pris en compte pour la détermination du nombre moyen de travailleurs de l'entreprise utilisatrice (rubrique 100), puisque cette rubrique est limitée aux «travailleurs inscrits dans le registre du personnel»;
- ces intérimaires doivent être mentionnés séparément dans l'état I.B. «Intérimaires et personnes mises à la disposition de l'entreprise» (plus précisément dans la première colonne des rubriques 150, 151 et 152); cet état doit uniquement être complété par les entreprises qui doivent utiliser le schéma complet du bilan social. En ce qui concerne le calcul de ces rubriques, il est renvoyé au point 3.6. de cet avis.

2.1.3.2 Les personnes mises à la disposition de l'entreprise

Par mise de travailleurs à la disposition d'utilisateurs, au sens de la loi du 24 juillet 1987 sur le travail temporaire, le travail intérimaire et la mise de travailleurs à la disposition d'utilisateurs, il faut entendre le fait pour un employeur de mettre certains de ses travailleurs, avec lesquels il reste lié par un contrat de travail à la disposition d'utilisateurs qui exercent sur ces travailleurs une part de l'autorité qui appartient normalement à l'employeur.

Une mise à la disposition d'un utilisateur n'est possible que de manière exceptionnelle et moyennant, en général, l'autorisation du fonctionnaire désigné par le Roi (48).

Ces travailleurs mis à la disposition d'utilisateurs restent, pendant leur détachement, liés par un contrat de travail avec leur employeur et restent inscrits dans son registre du personnel. En vertu des dispositions de la loi du 24 juillet 1987, ils n'ont pas de contrat de travail avec l'utilisateur et ne sont pas inscrits dans son registre du personnel.

Il convient à cet égard de ne pas confondre une «mise à la disposition de l'entreprise» avec une «sous-traitance».

En cas de sous-traitance, l'entreprise conclut avec une personne physique ou avec une personne morale qui fera exécuter le travail par du personnel, un contrat d'entreprise.

L'entreprise bénéficiaire de la sous-traitance n'exerce aucun lien d'autorité à l'égard des travailleurs qui effectuent le travail qu'elle a commandé. Ces travailleurs ne sont pas repris dans le bilan social de l'entreprise qui bénéficie de la sous-traitance, ni comme personnel propre, ni comme travailleurs mis à la disposition (au sens de la loi du 24 juillet 1987).

Alors que la sous-traitance est admise sans limite, la mise à disposition de travailleurs est seulement admise dans certaines limites (précisément parce que les travailleurs concernés sont placés sous l'autorité de l'utilisateur pendant la durée de leur mise à la disposition de celui-ci) (49).

Cela ne concerne pas non plus les intérimaires.

2.2. Travailleurs exclus

2.2.1. Les statutaires

Les services publics engagent leur personnel suivant une réglementation propre. La loi précise que la situation des membres de leur personnel est réglée de façon statutaire.

Le caractère statutaire stricto sensu provient de plusieurs facteurs :

- 1. le fait d'être engagé par l'Etat de façon telle que l'individu est chargé de l'exercice d'une partie de l'autorité publique;
- 2. la détermination du statut par un acte unilatéral de l'Etat;
- 3. un engagement qui, en principe, conduit à une nomination (50) fixe.

Les travailleurs dont la situation est réglée par un statut, ne sont pas liés par un contrat de travail (ce qui implique par conséquent que la loi sur les contrats de travail n'est pas d'application) et ne doivent, en principe, pas être repris dans le registre du personnel (51).

Toutefois, si nonobstant cela, une entreprise inscrit en pratique ses travailleurs statutaires dans son registre du personnel, les travailleurs inscrits qui travaillent dans cette entreprise doivent être pris en compte en tant que travailleurs à durée indéterminée, lors de l'élaboration du bilan social de l'entreprise. En toute hypothèse lorsqu'une entreprise occupe à la fois des travailleurs sous statut et sous contrat, elle devra mentionner ces derniers dans le bilan social.

En toute hypothèse, les travailleurs dont la situation n'est pas expressément réglée par un statut, sont à considérer comme des travailleurs liés à l'entreprise par un contrat de travail (52).

2.2.2. Stage d'études

Un étudiant qui travaille dans une entreprise dans le cadre d'un stage d'étude et dans le but d'obtenir un diplôme, n'a en principe pas de contrat avec cette entreprise; il n'est pas inscrit dans le registre du personnel de cette entreprise et n'est par conséquent pas mentionné dans la partie I.A. «Etat des travailleurs inscrits dans le registre du personnel» de son bilan social. Etant donné qu'un tel stage n'est en principe pas rémunéré, le nombre effectif d'heures prestées par un tel stagiaire n'est pas pris en compte dans la rubrique 101 - «Nombre d'heures effectivement prestées». Si l'entreprise décide toutefois dans un tel cas d'accorder une indemnité de stage, cette indemnité ne constitue pas une rémunération à comptabiliser au compte 620 du plan comptable minimum normalisé.

2.2.3. Les travailleurs prépensionnés à temps plein

En principe, le prépensionné quitte définitivement l'entreprise et une date de «fin» est inscrite dans le registre du personnel (point 2.4.2 de cet avis).

2.3. Interruption de carrière et prépension

2.3.1. Interruption de carrière

Une distinction doit être faite entre :

- l'interruption de carrière (complète) et,
- l'interruption de carrière à temps partiel ou réduction des prestations de travail.

L'interruption de carrière complète ou à temps partiel consiste en l'interruption ou la réduction temporaire des prestations de travail du travailleur qui, simultanément, a droit à des allocations d'interruption.

L'employeur a droit, sous certaines conditions, à une diminution des cotisations patronales de sécurité sociale lors du remplacement (par un chômeur complet indemnisé ou équivalent) de ce travailleur.

2.3.1.1 Interruption de carrière (complète)

- a. Rubrique 100 - «Nombre moyen de travailleurs» et 101 - «Nombre effectif d'heures prestées»

Un travailleur qui, à la fin du mois, est sous le régime d'une interruption de carrière (complète), continue, ce mois-là ainsi que les suivants, à être pris en compte pour le calcul du nombre moyen de travailleurs (rubrique 100) comme «à temps plein» ou «à temps partiel», selon son contrat de travail.

Si, avant son interruption de carrière :

- il travaillait à temps plein, il est compté comme «1» dans la colonne «à temps plein» et «en équivalents temps plein»;
- il travaillait à temps partiel, il est compté comme «1» dans la colonne «temps partiel» et comptabilisé dans la colonne «en équivalents temps plein», conformément à son régime de travail à temps partiel.

Ce travailleur reste en effet inscrit dans le registre du personnel même si, à partir de son interruption de carrière (complète), il ne contribuera plus au «Nombre total d'heures effectivement prestées» (rubrique 101).

C'est une des raisons pour lesquelles la comparaison entre le nombre total d'heures prestées et le nombre moyen de travailleurs (qui, par ailleurs, est une moyenne de 12 situations fin de mois), doit être considérée avec les réserves nécessaires.

- b. Rubrique 102 - «Frais de personnel»

Etant donné que les travailleurs en question restent inscrits dans le registre du personnel, la rubrique 102 - «Frais de personnel» du bilan social, reprend également les indemnités que l'entreprise paye aux personnes concernées, à charge du compte 62 «Frais de personnel» (en sus

de l'indemnité d'interruption de carrière qui est supportée par l'ONEM).

Cela a également pour conséquence que la comparaison entre d'une part, les frais de personnel et d'autre part, le nombre moyen de travailleurs doit être opérée avec les réserves nécessaires.

- c. Rubriques 412 dans le schéma complet et 512 dans le schéma abrégé - «Interruption complète de carrière»

Tout comme pour la mesure «prépension conventionnelle (à temps plein)» :

- ne sont pas mentionnés, les travailleurs qui, durant l'exercice en cours ou auparavant, ont opté pour une interruption de carrière complète;
- sont mentionnés, tous les travailleurs qui, en exécution de cette mesure :
 - ont été engagés à titre complémentaire durant l'exercice en cours ou auparavant, en tant que remplaçants des travailleurs qui ont opté pour une interruption de carrière complète;
 - à n'importe quel moment durant l'exercice en cours, ont été employés dans l'entreprise avec le statut de «personnes employées en complément de travailleurs qui ont opté pour une interruption de carrière complète (et pour lesquelles, pendant l'exercice en cours, il existe encore toujours une obligation de remplacement)». Ici aussi, des doubles emplois doivent être évités que ce soit à propos du «Nombre» ou du «Nombre en équivalents temps plein» (ETP).

Les travailleurs qui doivent être mentionnés pour cette mesure dans l'état III du bilan social, ont une lettre «D» derrière leur nom dans l'Etat du personnel qui fait partie de la déclaration trimestrielle pour l'ONSS (remplaçants du personnel en interruption de carrière, dans la colonne 13a).

Dans le schéma complet, l'avantage financier doit également être mentionné, ce qui correspond dans ce cas à la diminution des cotisations patronales sur le salaire du (des) remplaçant(s) (et donc pas l'indemnité d'interruption normale de l'ONEM pour un travailleur qui prend une interruption de carrière).

Rien n'est donc mentionné lorsqu'un travailleur opte pour une interruption de carrière (complète) sans être effectivement remplacé.

Le but poursuivi est de montrer combien de travailleurs étaient actifs dans l'entreprise durant l'exercice en cours, avec le statut de «engagé dans le cadre de l'obligation de remplacement des travailleurs qui ont opté pour une interruption de carrière (complète)».

2.3.1.2 Interruption de carrière à temps partiel ou réduction des prestations de travail

- a. Rubrique 100 - «Nombre moyen de travailleurs»

Un travailleur qui, à la fin du mois, se trouve en interruption de carrière à temps partiel, est pris en compte, pour ce mois-là et pour les suivants, comme «à temps partiel» pour le calcul du nombre moyen de travailleurs (rubrique 100). Un contrat de travail écrit à temps partiel doit d'ailleurs être établi pour un tel travailleur.

- b. Rubriques 413 dans le schéma complet et 513 dans le schéma abrégé - «Réduction des prestations de travail (interruption de carrière à temps partiel)»

Tout comme pour la mesure «prépension conventionnelle (à temps plein)» :

- ne sont pas mentionnés : les travailleurs qui durant l'exercice en cours ou auparavant, ont opté pour une interruption de carrière à temps partiel et, pendant l'exercice en cours, restent actifs dans l'entreprise avec un statut d'interruption de carrière à temps partiel;
- sont mentionnés : les travailleurs qui, à n'importe quel moment de l'exercice en cours ont été actifs dans l'entreprise sous le statut de personnes engagées en

compensation de la réduction de prestation qu'un travailleur a acceptée (pendant l'exercice en cours ou auparavant) dans le cadre de la mesure en question, dans la mesure où il existe encore toujours une obligation d'engagement complémentaire pendant l'exercice en cours. Ici aussi, des doubles emplois pour le «nombre» et le «nombre ETP» doivent être évités.

Dans le schéma complet, l'avantage financier doit également être mentionné, ce qui correspond in casu à la diminution des cotisations patronales sur le salaire du (des) remplaçant(s) (et non pas à l'indemnité normale d'interruption de carrière de l'ONEM pour un travailleur qui prend une interruption de carrière).

Rien n'est donc mentionné lorsqu'un travailleur opte pour une interruption de carrière à temps partiel sans qu'un engagement complémentaire soit effectué.

Le but poursuivi est de montrer combien de travailleurs (sans double emploi en ce qui concerne le «Nombre» et le «Nombre ETP») ont été actifs dans l'entreprise pendant l'exercice en cours, dans le cadre de l'obligation de remplacement des travailleurs qui ont opté pour une interruption de carrière à temps partiel.

2.3.2. Prépension

Il existe deux types de prépension et par conséquent également deux types de prépensionnés :

2.3.2.1. La prépension conventionnelle (à temps plein)

▪ 2.3.2.1.1. Principes

La prépension conventionnelle à temps plein suppose le licenciement par l'employeur et par conséquent la fin du contrat de travail.

Les travailleurs âgés qui sont licenciés peuvent revendiquer une indemnité complémentaire à leurs allocations de chômage, jusqu'à ce qu'ils atteignent l'âge de la pension (53). L'employeur doit, pour certains prépensionnés, verser à la sécurité sociale une cotisation patronale spécifique.

En principe, le prépensionné (qui quitte donc définitivement l'entreprise et pour lequel une date de fin est inscrite dans le registre du personnel) doit être remplacé par un ou deux chômeurs complets indemnisés, qui doivent être engagés pour au moins le même nombre d'heures que l'était le prépensionné. Le remplaçant doit en principe rester en service au moins pendant 36 mois. Il existe toutefois des exceptions (54) à cette obligation de remplacement.

L'employeur n'a pas droit à une diminution des cotisations patronales afférentes au salaire du remplaçant (du travailleur en prépension conventionnelle); il existe des sanctions si, malgré l'obligation de remplacement, aucun remplacement n'est effectivement effectué.

- 2.3.2.1.2. En ce qui concerne le bilan social
 - a. Rubrique 100 - «Nombre moyen de travailleurs»

Un travailleur qui prend sa prépension conventionnelle (à temps plein) à la fin d'un mois, n'est plus pris en compte pour le nombre moyen de travailleurs à calculer pour le mois de sa mise à la prépension et les mois qui suivent.

- b. Rubrique 101 - «Nombre effectif d'heures prestées»

Les heures effectivement prestées d'un travailleurs sont prises en compte jusqu'à la date de sa mise à la prépension conventionnelle (à temps plein).

- c. Rubrique 102 - «Frais de personnel»

Cette rubrique ne comprend que les frais de personnel des travailleurs inscrits au registre du personnel; c'est ainsi qu'à partir de son licenciement, ne peuvent figurer dans cette rubrique, les frais relatifs à un prépensionné conventionnel (à temps plein), même si ceux-ci restent comptabilisés au compte 62 «Frais de personnel».

- d. Rubrique 506 - «Prépension conventionnelle (à temps plein)»

Dans cette rubrique de «l'Etat concernant l'usage au cours de l'exercice des mesures en faveur de l'emploi» :

- ne sont pas mentionnés : les travailleurs qui ont pris leur prépension conventionnelle à temps plein (durant l'exercice comptable en cours ou auparavant, jusqu'à ce qu'ils atteignent l'âge de la prépension);
- sont mentionnés : tous les travailleurs qui à n'importe quel moment de l'exercice comptable, ont eu le statut de remplaçant d'un travailleur qui, durant l'exercice en cours ou lors d'un exercice antérieur (55) a quitté l'entreprise sous le régime d'une prépension conventionnelle (à temps plein). Il ne peut toutefois y avoir double emploi entre les colonnes «Nombre» et «Equivalents temps plein» (si un remplaçant est remplacé par un autre durant l'exercice en cours, il ne sera tenu compte que de ce dernier). Les différents remplaçants sont mentionnés aussi longtemps que l'obligation de remplacement existe ce qui, en principe, est le cas jusqu'à ce que le prépensionné conventionnel atteigne l'âge de la pension.

La mesure «prépension conventionnelle», est donc traitée par analogie avec les mesures «prépension conventionnelle à mi-temps», «réduction des prestations de travail (interruption de carrière à temps partiel)» et «interruption complète de carrière». L'employeur n'a toutefois droit à aucune réduction des cotisations patronales de sécurité sociale pour les remplaçants des prépensionnés conventionnels (56).

Il ne faut donc rien mentionner lorsqu'un travailleur quitte l'entreprise sous le régime de la

prépension conventionnelle (à temps plein) et n'est pas remplacé.

Le but poursuivi est donc de montrer combien de travailleurs travaillant dans l'entreprise pendant l'exercice comptable (sans double emploi en ce qui concerne les équivalents temps plein), ont été engagés (au cours de l'exercice ou auparavant) en raison de l'obligation de remplacement des travailleurs qui ont quitté l'entreprise sous un régime de prépension conventionnelle (à temps plein).

2.3.2.2. Prépension conventionnelle à mi-temps

▪ 2.3.2.2.1 Principes

La prépension conventionnelle à mi-temps suppose qu'un travailleur à temps plein conclue un nouveau contrat de travail avec son employeur, sous un régime de travail à temps partiel.

Le prépensionné à mi-temps reçoit entre autres, une indemnité complémentaire à charge de l'employeur (57).

L'employeur est obligé de remplacer le prépensionné à mi-temps par un chômeur complet indemnisé ou une personne équivalente, pour, au moins, le nombre d'heures que le prépensionné à mi-temps preste en moins. L'employeur est obligé de remplacer le prépensionné à mi-temps pendant toute la durée de la prépension à temps partiel.

Il existe également ici des exceptions à l'obligation de remplacement (58).

L'employeur a droit à une diminution des cotisations patronales sur le salaire du remplaçant (du travailleur en prépension à temps partiel), dans le cas où le remplaçant est un chômeur complet ayant droit à des indemnités de chômage.

- 2.3.2.2.2 En ce qui concerne le bilan social
 - a. Rubrique 100 - «Nombre moyen de travailleurs»

Un travailleur qui, à la fin du mois, bénéficie du régime de la prépension conventionnelle à temps partiel, est, le mois de sa mise à la prépension et ultérieurement, pris en compte, pour le calcul du nombre moyen de travailleurs (rubrique 100, colonne 2), comme un travailleur à temps partiel.

- b. Rubrique 102 - «Frais de personnel»

Vu que les travailleurs concernés restent inscrits dans le registre du personnel, la rubrique 102 du bilan social - «Frais du personnel» comprend le salaire à mi-temps et l'indemnité complémentaire à charge de l'employeur (59)

- c. Rubriques 411 dans le schéma complet et 511 dans le schéma abrégé - «Prépension conventionnelle à mi-temps»

Comme pour «La prépension conventionnelle (à temps plein)» :

- ne sont pas mentionnés : les travailleurs qui, durant l'exercice ou auparavant, ont opté pour la prépension conventionnelle à mi-temps, avec les avantages qui y sont liés (jusqu'à ce qu'ils atteignent l'âge de la pension);
- sont mentionnés : les différents travailleurs, qui en exécution de cette mesure :
 - ont été engagés à titre complémentaire au cours de l'exercice ou auparavant, en compensation de la diminution de prestation dont, dans le cadre de cette mesure, un autre travailleur a fait l'objet;
 - à n'importe quel moment au cours de l'exercice, ont eu le statut de travailleur engagé en complément des

travailleurs qui ont opté pour la prépension conventionnelle à mi-temps (pour lesquels, une obligation d'engagement complémentaire existe encore toujours durant l'exercice).

Un travailleur à titre complémentaire peut donc être engagé pendant l'exercice en cours ou pendant un exercice antérieur, en complément de travailleurs encore toujours actifs dans l'entreprise mais qui ont opté pour un régime de prépension conventionnelle à mi-temps pendant l'exercice en cours ou pendant un exercice antérieur. Dans ce cas également, des doubles emplois doivent être évités dans les colonnes «Nombre» et «ETP» (si un remplaçant est remplacé pendant l'exercice par un autre remplaçant, il est uniquement tenu compte de ce dernier).

Les différentes personnes engagées à titre complémentaire sont mentionnées aussi longtemps que l'obligation de remplacement existe, ce qui est en principe le cas jusqu'à ce que le prépensionné conventionnel à temps partiel ait atteint l'âge de la pension.

Les travailleurs qui doivent être mentionnés pour cette mesure dans l'état III. du bilan social, ont une lettre «G» après leur nom dans l'état du personnel qui fait partie de la déclaration trimestrielle pour l'ONSS (dans la colonne 13a, cette lettre signifie remplaçant de prépensionné à mi-temps).

Dans le «Schéma complet», l'avantage financier doit également être mentionné, ce qui correspond à la diminution des cotisations patronales sur le salaire du remplaçant.

Rien n'est donc mentionné dans le cas où un employé opte pour un régime de prépension conventionnelle à mi-temps sans

qu'un engagement complémentaire effectif ait effectivement lieu.

Le but poursuivi est de montrer combien de travailleurs actifs dans l'entreprise pendant l'exercice (sans double emploi en ce qui concerne le «Nombre» et les «Equivalents à temps plein») ont été engagés (pendant l'exercice en cours ou auparavant) dans le cadre de l'obligation de remplacement des travailleurs qui ont opté pour une prépension conventionnelle à mi-temps.

3. Rubriques du bilan social

3.1. Rubrique 100 - «Calcul du nombre moyen de travailleurs» avec distinction entre temps plein et temps partiel

3.1.1. Distinction temps plein - temps partiel

Dans l'état des personnes occupées et dans l'état des mouvements du personnel au cours de l'exercice comptable, une distinction est opérée systématiquement entre «Temps plein» et «Temps partiel».

Le terme «Temps plein» fait référence au régime normal de travail en vigueur dans l'entreprise.

Par temps partiel, il faut entendre «Travail à temps partiel», c'est-à-dire le travail accompli par un travailleur qui, en moyenne, preste une partie seulement du temps de travail presté par un travailleur à temps plein dans l'entreprise, ou à défaut dans le secteur, qui exécute le même travail que le travailleur concerné (ce travailleur à temps plein est appelé «travailleur de référence») (60).

La période peut être «plus petite que la normale», par jour, par semaine ou par mois (61).

Le travail à temps partiel peut donc être, par exemple :

- un travail à temps partiel (4 heures par jour) pendant tous les jours de la semaine et toutes les semaines du mois;
- un travail à temps plein (8 heures par jour) pendant tous les jours de la semaine mais seulement 2 semaines par mois.

Tout travail à temps partiel doit faire l'objet d'un contrat écrit de travail à temps partiel, mentionnant le régime de travail qui a été conclu.

Dans la pratique, l'employeur tient souvent un état mensuel dans lequel les travailleurs sont mentionnés

individuellement ainsi que leur régime de travail respectif :

- 100 % ou 1 pour un travailleur à temps plein;
- 80 % ou 0,8 pour un travailleur qui preste sur une base mensuelle 80 % du nombre d'heures prestées par un travailleur à temps plein;
- 60 % ou 0,6 pour un travailleur qui preste sur une base mensuelle 60 % du nombre d'heures prestées par un travailleur à temps plein, etc.

La tenue d'un tel état à la fin de chaque mois permet d'établir un état de synthèse dont il est question ci-dessus.

Cas spécifiques

- a. Pour un travail d'étudiant, la manière pour déterminer s'il doit être considéré comme un temps plein ou un temps partiel est la même que pour les autres travailleurs.
- b. Pour un travailleur qui est lié par un contrat de travail à temps plein et qui à partir d'un certain moment prend une interruption de carrière à temps partiel, un nouveau contrat de travail écrit à temps partiel est rédigé à cette occasion conformément aux prescriptions légales. A partir de ce moment, il est considéré comme travailleur à temps partiel.
- c. Un travailleur qui est lié par un contrat de travail à temps plein et qui prend un «congé sans solde» durant l'année, reste inscrit dans le registre du personnel et doit être comptabilisé comme travailleur à temps plein, bien qu'il ne contribue pas à la rubrique 101 «Nombre d'heures réellement prestées».
- d. Un travailleur lié par un contrat de travail à temps partiel pour toute la durée de l'exercice comptable travaille pendant 6 mois à temps partiel et 6 mois à temps plein; il sera considéré comme un travailleur à temps partiel avec un régime de travail de $[(6 \times 0,5) + (6 \times 1,0)]/12 = 75 \%$.
- e. En ce qui concerne le travailleur engagé pour une durée déterminée inférieure à un mois :
 - soit ce travailleur est repris dans le registre du personnel à la fin d'un mois parce que la durée (par hypothèse inférieure à un mois) pour laquelle il a été engagé s'étend sur 2 mois (par exemple un travailleur engagé du 22 janvier au 15 février), il sera alors pris en compte à la fin du mois, conformément au régime de travail auquel il est soumis, pour déterminer le nombre de travailleurs occupés durant ce mois;
 - soit ce travailleur n'est pas repris dans le registre du personnel à la fin d'un mois parce que son contrat de travail a pris cours et pris fin au cours d'un même mois (par exemple, un travailleur engagé du 1er au

20 février), il ne figurera donc plus dans le registre du personnel le dernier jour du mois et n'entrera pas en ligne de compte pour le calcul du nombre de travailleurs occupés durant ce mois; les heures qu'il a prestées et le salaire qui lui a été payé seront toutefois pris en compte, respectivement dans les rubriques 101 et 102 du bilan social.

- f. Le travailleur ayant en même temps un contrat de travail à temps partiel à durée indéterminée et un contrat de travail à temps partiel à durée déterminée figurera deux fois dans le registre du personnel puisqu'il est engagé sur la base de deux contrats de travail distincts; il sera donc compté deux fois comme travailleur occupé par l'entreprise (état I du bilan social, rubrique 100, temps partiel), l'équivalent temps plein étant calculé conformément à ce qui a été dit plus haut.

Un tel travailleur ne pourra toutefois être compté qu'une fois dans l'état III du bilan social concernant l'usage au cours de l'exercice, des mesures en faveur de l'emploi.

3.1.2. Moment de la prise en compte des mouvements du personnel

Un travailleur qui preste son dernier jour de travail le dernier jour ouvrable d'un mois, reste compris parmi le personnel occupé pour ce mois (rubrique 100); sa rémunération est incluse dans la rubrique 102 et ses heures effectivement prestées à la rubrique 101.

Un travailleur à temps plein qui, à partir du premier jour ouvrable d'un mois, devient un temps partiel, est pris en compte comme travailleur à temps plein lors du comptage du premier mois et comme travailleur à temps partiel lors du comptage du second mois.

3.1.3. Calcul pratique du nombre moyen de travailleurs

La rubrique 100 est calculée comme étant la moyenne du nombre de travailleurs inscrits au registre du personnel à la fin de chaque mois de l'exercice comptable.

Il est conseillé d'utiliser au cours de l'exercice comptable le tableau suivant, dans l'hypothèse d'un exercice comptable de 12 mois couvrant la période du 1er janvier au 31 décembre.

Nombre de travailleurs inscrits au registre du personnel				
A la fin du mois	A. Temps plein	B. Temps partiel		C. Total
		a. Nominal	b. En ETP	En ETP

Janvier	XX	XX	XX, X	XX, X
Février	XX	XX	XX, X	XX, X
Mars	XX	XX	XX, X	XX, X
Avril	XX	XX	XX, X	XX, X
Mai	XX	XX	XX, X	XX, X
Juin	XX	XX	XX, X	XX, X
Juillet	XX	XX	XX, X	XX, X
Août	XX	XX	XX, X	XX, X
Septembre	XX	XX	XX, X	XX, X
Octobre	XX	XX	XX, X	XX, X
Novembre	XX	XX	XX, X	XX, X
Décembre	XX (T1)	XX (T2)	XX, X	XX, X

Total	Somme A	Somme B.a	Somme B.b	Somme C = (Somme A) + (Somme B.b)

Nombre moyen :	(Somme A)/12 = XX, X [= code 1001]	(Somme B.a)/12 = XX, X [= code 1002]		(C)/12 = XX, X [= code 1003] [= code 9087]

Le nombre total à la date de clôture de l'exercice (rubrique 9086 des comptes annuels) correspond à la somme du nombre de temps plein (T1) et du nombre de temps partiel (T2).

3.2. Rubrique 101 - «Nombre d'heures réellement prestées» avec distinction entre temps plein et temps partiel

3.2.1. La notion de «nombre effectif d'heures prestées»

La notice méthodologique concernant le bilan social publiée au Moniteur belge du 30 août 1996 précise que le nombre effectif d'heures prestées (rubrique 101) comprend : «le total des heures de travail réellement prestées et rémunérées durant l'année; c'est-à-dire sans tenir compte des heures supplémentaires non rémunérées (62), des vacances, des congés de maladie, des absences de courte durée (63) et des heures perdues pour cause de grève ou pour tout autre motif».

Cette définition est directement suivie de la description de ce que l'on entend par nombre d'heures prestées sur la base de la déclaration trimestrielle à l'ONSS. Cette façon de procéder peut conduire à une surestimation des heures de travail effectivement prestées. En effet, l'ONSS prend en compte les heures ou les jours non prestés mais assimilés (64) aux jours de travail pour déterminer les avantages sociaux du travailleur.

L'entreprise peut déduire de façon plus précise le nombre d'heures effectivement prestées au départ des données de l'administration salariale; il s'agit toujours, par définition, des heures prestées et rémunérées. Les entreprises qui utilisent un système de pointeuse électronique relevant les heures effectivement prestées chaque jour, peuvent également utiliser ce système comme source pour remplir la rubrique 101.

Les heures prestées constituent la matière première principale de l'entreprise et apportent une contribution essentielle au calcul de la valeur ajoutée de la production. Il n'est donc pas inutile, pour l'entreprise, de tenir un tableau de bord spécifique permettant, d'une part, de dresser un rapport correct dans le bilan social et d'autre part, d'établir un suivi interne des heures effectivement prestées. Les jours de congé et les jours d'absence sont déduits du nombre total de jours de prestation possibles pour arriver au nombre de jours effectivement prestés et rémunérés; ce total est ensuite converti en heures selon le régime de travail du travailleur.

Pour les entreprises qui collaborent à l'enquête mensuelle Prodcom (65), la notion d'«heures effectivement prestées» correspond à la notion équivalente du bilan social relative aux heures prestées par les ouvriers occupés dans le secteur industriel.

3.2.2. Distinction temps plein - temps partiel

Pour la majorité des travailleurs, le régime de travail reste inchangé durant l'exercice. Dans ce cas, le nombre d'heures effectivement prestées durant l'année peut facilement être calculé à la fin de l'exercice et ventilé entre les travailleurs à temps plein et à temps partiel.

Pour les travailleurs dont le régime de travail a changé au cours de l'exercice, les calculs doivent être réalisés en fonction des périodes de l'année durant lesquelles ils ont travaillé soit à temps plein, soit à temps partiel.

Il faut garder à l'esprit que le nombre d'heures effectivement prestées doit être calculé précisément mais que le nombre moyen de travailleurs (temps plein, temps partiel et total) est une moyenne calculée à la fin de chaque mois et que les deux grandeurs ne peuvent être mises en regard qu'avec les précautions nécessaires.

3.3. Rubrique 102 - «Frais de personnel»

3.3.1. Nature des frais de personnel visés à la rubrique 102

▪ 3.3.1.1 Principes

Sont à mentionner sous la rubrique 102 - «Frais de personnel» les charges qui en raison de leur nature sont portées sous la rubrique 62 du plan comptable minimum normalisé, pour autant toutefois que ces charges

concernent des travailleurs visés par le bilan social (cf. ci-dessus). Sont dès lors repris sous la rubrique susvisée, pour autant qu'ils concernent les travailleurs en cause :

- les rémunérations et avantages sociaux directs;
- les cotisations patronales d'assurances sociales;
- les primes patronales pour assurances extra-légales;
- les autres frais de personnel.

Les charges comptabilisées au compte 624 «Pensions de retraite et de survie» ne sont pas reprises sous la rubrique 102.

▪ 3.3.1.2 Avantages en nature

Les avantages en nature qui sous l'angle comptable sont classées en fonction de leur nature, indépendamment de leur qualification fiscale, sous une rubrique du plan comptable minimum normalisé, autre que la rubrique 62 (66) ne doivent pas être mentionnés sous la rubrique 102 du bilan social. Il en est de même des autres charges propres à l'employeur.

▪ 3.3.1.3 Questions particulières

▪ a. Arriérés de rémunérations

Les arriérés de rémunérations et les charges indirectes y afférentes, sont à mentionner à la rubrique 102.

▪ b. Rémunérations liées au résultat

Les rémunérations variables, quelle que soit la base de leur calcul, sont incluses dans la rubrique 62 du plan comptable minimum normalisé.

▪ c. Attributions au titre de la répartition du bénéfice

- Les tantièmes attribués aux administrateurs ou gérants, en cette qualité, ne sont pas à mentionner à la rubrique 102. En revanche les tantièmes qui leur seraient attribués en vertu d'un contrat d'emploi qui les lierait à l'entreprise doivent eux être mentionnés à cette rubrique 102.
- Les montants qui seraient attribués aux personnes inscrites au registre du personnel au titre de la répartition bénéficiaire, «autres allocataires» constituent des rémunérations à mentionner à la rubrique 102.

▪ d. Membres du personnel exerçant leurs activités dans diverses sociétés du même groupe

Il arrive fréquemment que les activités salariées d'un membre du personnel se répartissent entre diverses entreprises appartenant à un même

groupe et que chacune d'elles supporte une partie de la rémunération globale convenue.

Il y a lieu, dans ce cas, d'examiner, dans le cas concret, si ce membre du personnel est lié par un contrat unique de travail avec l'employeur qui l'a engagé et sous l'autorité duquel il exerce son travail ou s'il a conclu un contrat de travail distinct avec les diverses entreprises en cause du groupe. Dans le premier cas, il est considéré comme occupé à temps plein par son employeur et la rémunération totale qu'il lui verse est mentionnée à la rubrique 102, lors même que cet employeur récupérerait à charge des autres entreprises du groupe une partie de la rémunération attribuée à la personne en cause. Dans le second cas, il y a lieu de considérer que ce membre du personnel est occupé à temps partiel, et que seuls les frais de personnel afférents à ses prestations à temps partiel doivent être mentionnées à cette rubrique.

- e. Intérimaires

Suite à la modification apportée à l'arrêté du 8 octobre 1976 relatif aux comptes annuels des entreprises par l'AR relatif au bilan social, les services prestés par du personnel intérimaire, sont considérés comme des prestations de services dont le coût est porté, non pas sous la rubrique 62 - «Frais de personnel» mais sous la rubrique 61 - «Services et biens divers». Il n'est pas fait de distinction selon que ce personnel intérimaire remplace ou non du personnel inscrit au registre. Ces coûts sont mentionnés à la rubrique 152 du bilan social.

- 3.3.1.4 Différences éventuelles avec le compte 62 - «Frais de personnel»

La rubrique 102 (frais de personnel) correspond, en ce qui concerne la nature des frais, au compte 62 du plan comptable - «Frais de personnel».

La rubrique 102 - «Frais de personnel» du bilan social ne correspondra toutefois pas toujours au compte 62, en ce qui concerne les travailleurs visés; la rubrique 102 ne doit en effet reprendre que les frais relatifs aux «travailleurs inscrits dans le registre du personnel», et ne reprend donc pas, entre autres, les frais relatifs aux :

- prépensionnés pour lesquels l'employeur paye des indemnités complémentaires;
- travailleurs engagés à l'étranger par des entreprises belges qui, en principe, travaillent à l'étranger (dans des succursales) et ne sont pas inscrits dans le registre du personnel en Belgique;
- statutaires qui ne sont pas inscrits dans le registre du personnel;

- personnes inscrites dans le registre de présence mais pas dans le registre du personnel.

3.3.2. Ventilation des autres frais de personnel entre personnel à temps plein (Col. 2) et personnel à temps partiel (Col. 3)

Certains frais de personnel ne sont pas directement rattachés à des personnes déterminées ni au montant des rémunérations et peuvent dès lors difficilement être répartis entre personnel à temps plein, personnel à temps partiel et personnes ne figurant pas au registre du personnel (par exemple les membres de la famille du travailleur).

Ces frais qui, en règle générale, ne représentent qu'une fraction très limitée des charges de personnel, peuvent être imputés aux diverses catégories en cause sur la base d'une clé de répartition forfaitaire tenant compte de l'importance relative de ces diverses catégories. Cette clé de répartition doit être stable d'un exercice à l'autre.

3.4. Rubrique 103 - «Avantages accordés en sus du salaire»

Conformément à la notice méthodologique (67) jointe à l'AR relatif au bilan social, sont mentionnés sous la rubrique 103 - qui n'existe que dans le schéma complet du bilan social - les autres avantages extra-salariaux qui ne sont pas taxables dans le chef du bénéficiaire, pour autant que ces avantages ne soient pas déjà repris parmi les frais de personnel (rubrique 102).

D'après la jurisprudence fiscale, ces avantages non taxés (appelés avantages sociaux) consistent en des avantages limités qui sont alloués dans un but social évident ou qui ont pour but d'améliorer les rapports entre les membres du personnel et de renforcer leurs liens avec l'entreprise, indépendamment du fait qu'ils soient, le cas échéant, déductibles comme frais professionnels pour l'employeur.

Une liste non exhaustive de ces avantages figure dans les instructions administratives en matière d'impôts sur le revenu sous les numéros 38/23 jusque et y inclus 38/33 et a également été reprise dans la notice méthodologique précitée.

Concrètement, la qualification fiscale d'un avantage comme «avantage social», sera déterminante pour la mention de cet avantage sous la rubrique 103 du bilan social, dans la mesure où cet avantage n'a pas déjà été repris sous la rubrique 102 «Frais de personnel».

3.5. Ventilation des travailleurs inscrits dans le registre du personnel par catégorie professionnelle

Les travailleurs doivent être répartis en 4 catégories :

- le personnel de direction (rubrique 130);
- les employés (rubrique 131);
- les ouvriers (rubrique 132);
- les autres (rubrique 133).

Les concepts d'ouvriers et d'employés ne posent pas de problèmes d'interprétation puisqu'ils sont clairement définis dans la loi du 3 juillet 1978.

3.5.1. Rubrique 130 - «Le personnel de direction»

Il faut entendre par personnel de direction visé à la rubrique 130 du bilan social, les travailleurs (inscrits au registre du personnel) «chargés de la gestion journalière de l'entreprise, qui ont pouvoir de représenter et d'engager l'employeur, ainsi que les membres du personnel directement subordonnés à ces personnes, lorsqu'ils remplissent également des missions de gestion journalière» (68).

Les administrateurs sous contrat de travail sont repris, au bilan social, sous la rubrique «Personnel de direction».

3.5.2. Rubrique 133 - «Autres»

Cette catégorie est résiduaire. Doivent dès lors y figurer tous les travailleurs qui ne sont ni employés, ni ouvriers au sens de la loi du 3 juillet 1978 et qui ne font pas partie du personnel de direction tel qu'il a été défini plus haut.

Seront donc, entre autres, classés sous cette rubrique, les stagiaires et les apprentis.

3.6. Les intérimaires dans le bilan social de l'entreprise utilisatrice (le calcul du nombre moyen d'intérimaires occupés (rubrique 151, colonne 1))

Etant donné, d'une part, les modalités particulières du travail intérimaire et d'autre part, le fait que le mode de calcul normal du nombre moyen de travailleurs - qui se base sur la situation des travailleurs inscrits au registre du personnel à la fin de chaque mois - entraîne la mention des chiffres sans signification pour le personnel intérimaire, il a été proposé de calculer le nombre qui doit figurer à la rubrique 150, colonne 1 à partir de la fraction suivante :

- au numérateur, le nombre effectif d'heures prestées (et facturées par le bureau d'intérim à l'utilisateur) pendant l'exercice, tel qu'il figure dans la première colonne de la rubrique 151;
- au dénominateur, le nombre d'heures normales prestées par an par les travailleurs de l'utilisateur qui exercent les mêmes fonctions (et qui sont inscrits dans le registre du personnel).

Normalement, les bureaux d'intérim informent leurs clients-utilisateurs, du nombre effectif d'heures prestées par les intérimaires, ce qui permet aux clients-utilisateurs d'effectuer le calcul proposé.

Les frais qui sont payés au bureau d'intérim et qui doivent être mentionnés dans la première colonne de la rubrique 152 ne sont pas comptabilisés au compte 62 - «Frais de personnel», mais au

compte 617 - «Intérimaires et personnel mis à la disposition de l'entreprise» qui est en réalité un sous-compte du compte 61 «Services et biens divers».

Le solde du compte 617 correspond donc à la somme des montants qui sont mentionnés dans le bilan social dans les colonnes 1 et 2 de la rubrique 152.

3.7. Tableau des mouvements du personnel au cours de l'exercice comptable

3.7.1. Principes

L'objectif de ce tableau est de dresser un profil :

- d'une part, des travailleurs engagés au cours de l'exercice comptable (entrées);
- d'autre part, des travailleurs dont le contrat de travail a pris fin au cours de l'exercice (sorties).

Le tableau des mouvements de personnel est limité aux mouvements externes; les modifications dans le type de contrat de travail qui peuvent avoir lieu entre la date de mise au travail d'une part et la date de fin de contrat d'autre part (passage d'un régime de travail à temps plein vers un temps partiel ou inversement, modification de la nature du contrat de travail ou du niveau d'études) ne donnent lieu à aucune inscription dans le tableau des mouvements du personnel.

Dans l'hypothèse où un membre du personnel preste son dernier jour le 31 décembre 1996 dans une entreprise dont l'exercice comptable court du 1er janvier 1996 au 31 décembre 1996, ce travailleur sera :

- dans le cadre du bilan social 1996 :
 - pris en compte pour le calcul du nombre moyen de travailleurs (rubrique 100); ses heures prestées seront reprises à la rubrique 101 et son salaire sera indiqué à la rubrique 102;
 - pris en compte pour le calcul du nombre de travailleurs inscrits à la fin de l'exercice comptable (rubrique 105);
 - ne sera pas inscrit au tableau II.B. «Sorties»;
- dans le cadre du bilan social 1997, mentionné au tableau II.B. «Sorties», comme ayant quitté l'entreprise durant l'exercice 1997. D'une manière générale, un travailleur «sort» de l'entreprise au matin du premier jour ouvrable qui suit le dernier jour ouvrable de son contrat de travail.

3.7.2. Tableau II.A. «Entrées»

Le tableau II.A. se rapporte aux «Travailleurs inscrits au registre du personnel au cours de l'exercice».

Un travailleur est inscrit au registre du personnel au plus tard au moment de sa mise au travail; une des mentions obligatoires est la date de début de la mise au travail (69).

Normalement, un travailleur n'apparaît qu'une seule fois dans le registre du personnel sans mention de la date de fin de contrat (de travail).

Dans des cas exceptionnels, il est possible qu'un même travailleur apparaisse deux fois dans le registre du personnel; tel est le cas lorsque le travailleur a deux contrats de travail avec son employeur, comme par exemple :

- un contrat de travail à temps partiel pour une durée indéterminée (tous les matins par exemple);
- un contrat de travail à temps partiel pour une durée déterminée (par exemple en juillet et août).

Dans ce cas, le travailleur concerné travaille à temps plein durant cette période, par la combinaison de deux contrats à temps partiel.

Ce travailleur est donc inscrit deux fois au registre du personnel avec deux numéros distincts; si, dans ce cas particulier, la date de mise au travail des deux contrats tombe au cours du même exercice, le chiffre «2» sera mentionné dans la rubrique 205 «Temps partiel» (70).

En règle générale, chaque nouveau numéro d'inscription au registre du personnel pour lequel la date de mise au travail fait partie de l'exercice en cours, donne lieu à la mention «1» dans la colonne «Temps plein» ou «Temps partiel».

Le réengagement est un cas particulier : un travailleur quitte l'entreprise pendant une période plus ou moins longue pour ensuite être réengagé; dans ce cas précis, le travailleur ne reçoit pas un nouveau numéro dans le registre du personnel lors de son réengagement mais il continue d'y figurer avec une nouvelle date de mise au travail. Si cette nouvelle date de début de contrat tombe dans l'exercice comptable, le travailleur concerné sera également repris dans l'Etat II.A.

En ce qui concerne la distinction selon la nature du contrat de travail et selon le niveau d'études, seule la situation au début du contrat de travail est prise en considération. Si, au cours de l'exercice, un changement du régime de travail ou de la nature du contrat de travail se produit (71), il n'y a pas lieu de les mentionner dans l'Etat II.A.

Les changements éventuels de régime de travail ou de la nature du contrat de travail qui auraient lieu après la date de mise au travail peuvent être déduits, au niveau de l'entreprise, par la comparaison de l'état I.A.2. «Etat des

personnes occupées à la date de clôture de l'exercice» sur deux années consécutives.

3.7.3. Tableau II.B. «Sorties»

Le tableau II.B. se rapporte aux «Travailleurs dont la date de fin de contrat a été inscrite au registre du personnel au cours de l'exercice».

La date de fin de contrat pour le travailleur concerné doit être inscrite au registre du personnel dans les 7 jours qui suivent celui au cours duquel le contrat a pris fin (72).

Il ressort de ce qui a déjà été mentionné au point précédent que seule la date de fin de contrat est inscrite lorsque le travailleur quitte l'entreprise. Si un travailleur conclut immédiatement un nouveau contrat (par exemple, un nouveau contrat à durée déterminée dans le cadre de la rubrique 505 de l'état III. sur l'usage des mesures en faveur de l'emploi), sans qu'il y ait une interruption, même d'un jour ouvrable, le travailleur :

- n'est pas repris dans le tableau II.B. - «Sorties» pour ce qui concerne le contrat terminé; et
- n'est pas repris dans le tableau II.A. - «Entrées» pour ce qui concerne le nouveau contrat de travail.

On peut établir comme règle générale que toute date de fin de contrat inscrite au registre du personnel et qui n'est pas suivie immédiatement par une nouvelle date de mise au travail donne lieu à une inscription dans l'état II.B.

Pour la distinction selon la nature du contrat de travail et selon le niveau d'études, seule la situation au moment de la fin de contrat est prise en considération.

En ce qui concerne la distinction par motif de fin de contrat, il convient d'apporter les précisions suivantes :

- «Pension» : lorsqu'un travailleur atteint l'âge légal de la pension, il n'est pas mis fin automatiquement à son contrat. Il faudra donc :
 - que le travailleur donne sa démission, ou
 - que l'employeur licencie le travailleur, ou
 - que le contrat de travail soit rompu de commun accord entre l'employeur et le travailleur (73).

Dans ces trois cas, ce travailleur sera indiqué à la rubrique 340 - «Pensions» et non aux rubriques 342 - «Licenciement» ou 343 - «Autres raisons».

Un travailleur qui prend sa pension anticipativement est assimilé à un travailleur qui prend sa pension à l'âge légal de celle-ci.

- Le terme «prépension» (rubrique 341) signifie «prépension conventionnelle» et non «prépension

conventionnelle à mi-temps»; seule une prépension conventionnelle a pour conséquence que le travailleur concerné quitte l'entreprise et donc, qu'une date de fin de contrat est indiquée au registre du personnel.

- Par «licenciement» (rubrique 342), on entend uniquement le renvoi à l'initiative de l'employeur (74), à l'exception toutefois de la mise à la pension.
- Sous «Autres raisons» (rubrique 343), sont reprises les autres possibilités de fin de contrat, telle que :
 - un accord réciproque entre les deux parties;
 - le décès du travailleur;
 - la fin d'un contrat de travail à durée déterminée pour autant qu'il ne soit pas suivi immédiatement par un nouveau contrat de travail;
 - l'achèvement du travail pour lequel le contrat avait été conclu (dans le cadre d'un contrat pour un travail nettement défini).
- Le «Nombre de travailleurs qui continuent, au moins à mi-temps, à prester des services au profit de l'entreprise comme indépendants» doit être inscrit, le cas échéant, à la rubrique 350. La base minimale de «mi-temps» correspond à la moitié des heures normalement prestées par un travailleur à temps plein dans l'entreprise. Cette mention ne concerne que les «sorties» pour «autres raisons» (rubrique 343). Si le travailleur concerné fournit des services à l'entreprise via une personne morale, cet ancien travailleur n'est pas pris en considération pour la rubrique 350. En effet, ce n'est pas lui qui fournit des services à l'entreprise mais bien sa société. Cette mention ne doit être fournie qu'une fois lors de l'année du départ; elle ne concerne que les sorties pour «Autres raisons».

3.8. Etat III concernant les mesures en faveur de l'emploi au cours de l'exercice

3.8.1. Types de mesures

Pour une bonne compréhension du tableau, les différentes mesures de l'Etat III sont regroupées en plusieurs types.

- a. Les mesures qui donnent lieu à un avantage financier (dans le sens d'une réduction des cotisations ONSS, voir plus loin) à mentionner pour les travailleurs identifiés dans l'état du personnel dans le cadre des déclarations trimestrielles à l'ONSS (75)

Il y a lieu d'identifier également les travailleurs bénéficiant des mesures «Plan d'entreprise» et «Accords pour l'emploi 1995-1996», qui donnent lieu à un avantage financier pour l'entreprise proportionnellement à

l'accroissement net du nombre de travailleurs par rapport au nombre total de travailleurs à une date de référence.

En ce qui concerne les travailleurs à mentionner en regard des mesures «Prépension conventionnelle à mi-temps» et «Réduction des prestations de travail (interruption de carrière à temps partiel), il est fait renvoi aux points 2.4.1. et 2.4.2. et en ce qui concerne les travailleurs à indiquer en regard de la mesure «Interruption complète de carrière» au point 2.4.1.

Rappelons que pour les mesures «Prépension conventionnelle à mi-temps», «Réduction des prestations de travail (interruption de carrière à temps partiel)» et «Interruption complète de carrière» :

- les remplaçants en question continuent à figurer dans l'état III (76) tant que l'obligation de remplacement ou d'engagement supplémentaire reste d'application. Les travailleurs mentionnés ne sont donc pas nécessairement engagés durant l'exercice en cours; ils peuvent l'avoir été au cours d'un exercice antérieur. Il ne peut y avoir double emploi pour le nombre et le nombre en ETP dans le cas du remplacement d'un remplaçant;
- l'état III a, de cette manière, un caractère cumulatif limité.

Le sur- ou sous-emploi (77) d'une mesure peut être déduit de la comparaison de deux états III successifs.

Remarquons en outre que pour les mesures «Prépension conventionnelle à mi-temps», «Réduction des prestations de travail (interruption de carrière à temps partiel)» et «Interruption complète de carrière», l'avantage financier :

- doit être mentionné lorsque le bilan social est établi selon un schéma complet;
- ne doit pas l'être lorsque le bilan social est établi selon un schéma abrégé.
- b. Autres mesures

Pour les «Autres mesures» (dans l'état III. du bilan social selon le schéma complet), aucun avantage financier ne doit être mentionné même si les mesures en comportent un.

- b 1. «Autres mesures» concernant les travailleurs en cause

En règle générale, les travailleurs mentionnés dans l'état III. sont les travailleurs concernés par la mesure. Seule la «Prépension conventionnelle» (voir 2.4.2.) constitue une exception.

En comparaison avec les autres mesures, la mesure «Contrats de travail successifs conclus pour une durée déterminée» présente des

caractéristiques particulières. Il s'agit de la possibilité offerte à un employeur de conclure plusieurs «Contrats de travail successifs pour une durée déterminée». Dans un certain nombre de cas non autorisés auparavant (voir plus loin), aucune réduction de cotisations sociales ONSS n'est prévue.

- b 2. «Autres mesures» impliquant la mention du remplaçant

Le travailleur à indiquer en regard de la mesure «Prépension conventionnelle» est repris au point 2.4.2.

3.8.2. La colonne «Nombre»

La première colonne («Nombre») reprend, par mesure, le nombre nominal de personnes différentes qui ont été concernées pendant l'exercice comptable, indépendamment de la durée mais sans double emploi en cas de remplacement d'un remplaçant (cf. supra).

Pour les mesures comportant un avantage financier, il s'agit des différents travailleurs pour lesquels l'entreprise a bénéficié de réductions de cotisations ONSS durant l'année.

Une même personne peut intervenir pour plusieurs mesures au cours de l'exercice; elle est comptabilisée comme une unité pour chacune de ces mesures. Par contre, une personne bénéficiant plusieurs fois de la même mesure ne sera prise en compte qu'une seule fois.

Ainsi, un travailleur ayant bénéficié successivement de deux stages des jeunes de six mois, sera désigné par un «1» dans la colonne 1 de la rubrique 502. De même, pour une personne ayant conclu deux (ou plus) contrats de travail successifs pour une durée déterminée au cours de l'exercice, le nombre indiqué sera «1».

Le total pour l'exercice (rubrique 550) et pour l'exercice précédent (rubrique 560) est le nombre nominal de personnes différentes mentionnées pour les mesures pendant l'exercice. Dès lors, une personne reprise à la fois pour les mesures 2 et 3 ne sera comptabilisée qu'une seule fois dans le total. Ceci confirme ce qui était déjà indiqué dans la notice méthodologique publiée au Moniteur belge (78).

3.8.3. Equivalents temps plein

La deuxième colonne «Equivalents temps plein» de l'état III. donne la traduction en équivalents temps plein pour chaque personne reprise dans la première colonne sur la base du régime de travail du travailleur (100 %, 80 %, 60 %, ...):

- soit au moment de la clôture de l'exercice comptable pour ceux qui sont toujours dans l'entreprise à ce moment;
- soit à l'expiration du contrat de travail pour ceux qui ont provisoirement ou définitivement quitté l'entreprise durant l'exercice.

L'objectif de la colonne «Equivalents temps plein» est de donner une information supplémentaire par rapport à celle reprise à la première colonne «Nombre (nominal) de travailleurs concernés».

3.8.4. Avantage financier

Le terme «avantage financier» signifie concrètement une réduction des cotisations de sécurité sociale dont l'entreprise a bénéficié suite aux différentes mesures mentionnées.

Ces réductions sont :

- soit individualisables par définition ou peuvent être individualisées dans un deuxième temps (c'est en principe le cas pour les mesures «Plan d'entreprise» et «Accords pour l'emploi»);
- soit liées au travailleur qui bénéficie de la mesure (par exemple, le plan d'embauche des jeunes), ou bien à celui qui le remplace (par exemple, les personnes engagées en remplacement de travailleurs en interruption complète de carrière).

Les avantages financiers visés doivent être mentionnés dès qu'il existe un «droit à la réduction» dans le chef de l'entreprise vis-à-vis de l'ONSS, indépendamment du moment de l'encaissement.

Si, après la clôture de l'exercice et le dépôt du bilan social, il apparaît que l'ONSS ne marque pas son accord sur certains avantages financiers auxquels l'entreprise pense avoir droit conformément à la réglementation, l'entreprise ne doit pas apporter de correction ni procéder à un «dépôt rectificatif».

En ce qui concerne les mesures «Accords pour l'emploi 1995-1996», seules les personnes pour lesquelles il existe un «droit à la réduction» durant l'exercice concerné entrent en ligne de compte. Si l'existence du droit n'est pas certaine, par exemple en raison d'une CCT sectorielle non encore conclue, la rubrique ne peut être remplie.

3.8.5. Rubriques spécifiques

- 3.8.5.1 Rubriques 400 - «Plan d'entreprise» et 405 - «Accords pour l'emploi 1995-1996»

Par «Plan d'entreprise», il faut entendre «Plan d'entreprise pour la redistribution du travail».

Dans les deux cas, le relevé du personnel destiné à l'ONSS peut être utilisé pour opérer la répartition entre hommes et femmes.

- 3.8.5.2 Rubrique 505 - «Contrats de travail successifs conclus pour une durée déterminée»

La possibilité de conclure plusieurs contrats de travail successifs pour une durée déterminée sans interruption attribuable au travailleur est très limitée. Ils sont assimilés à des contrats de travail à durée indéterminée sauf lorsque l'employeur peut fournir la preuve que ces contrats sont justifiés par la nature du travail ou par d'autres raisons légitimes (79).

La loi du 30 mars 1994 (art. 135) assouplit les possibilités de conclure plusieurs contrats de travail successifs pour une durée déterminée pour les contrats conclus entre le 31 mars 1994 et le 31 décembre 1997 (80).

L'indication doit permettre d'évaluer le nombre de travailleurs différents occupés dans l'entreprise pendant l'exercice comptable sous le régime des «Contrats de travail successifs conclus pour une durée déterminée». De cette manière, il est possible de vérifier dans quelle mesure cet assouplissement est effectivement utilisé (81).

La colonne 1 reprend le nombre de travailleurs dont le contrat de travail à durée déterminée a été prolongé durant l'exercice comptable; un travailleur ayant conclu au cours de l'exercice comptable plusieurs contrats de travail à durée déterminée successifs est comptabilisé une seule fois pour cet exercice.

4. Comptes annuels relatifs au premier exercice ayant pris cours après le 31 décembre 1995

4.1. Chiffres relatifs à l'exercice précédent

L'arrêté royal relatif au bilan social prévoit la mention des chiffres correspondants relatifs à l'exercice précédent, pour les rubriques suivantes :

- a. Rubriques du schéma complet
 - Les rubriques des points C1. et G. de l'état XII. - «Résultats d'exploitation» :

C 1. Travailleurs inscrits au registre du personnel

a) Nombre total à la date de clôture (code 9086, colonne «Exercice précédent»)

b) Effectif moyen du personnel calculé en ETP (code 9087, colonne «Exercice précédent»)

c) Nombre effectif d'heures prestées (code 9088, colonne «Exercice précédent»)

G. Personnel intérimaire et personnes mises à la disposition de l'entreprise

1. Nombre total à la date de clôture (code 9096, colonne «Exercice précédent»)

2. Nombre moyen calculé en ETP (code 9097, colonne «Exercice précédent»)

Nombre effectif d'heures prestées (code 9098, colonne «Exercice précédent»)

Frais pour l'entreprise (code 617, colonne «Exercice précédent»)

- Les rubriques suivantes du bilan social :

- * Etat I.A. :

- Nombre moyen de travailleurs (code 100, colonne 4 «Exercice précédent»)

- Nombre effectif d'heures prestées (code 101, colonne 4 «Exercice précédent»)

- Frais de personnel (en milliers de francs) (code 102, colonne 4 «Exercice précédent»)

- Avantages accordés en sus du salaire (en milliers de francs) (code 103, colonne 4 «Exercice précédent»)

- * Etat III. - «Etat concernant l'usage, au cours de l'exercice, des mesures en faveur de l'emploi : le nombre total de travailleurs concernés par une ou plusieurs mesures en faveur de l'emploi : total pour l'exercice précédent (code 560, colonnes 1 et 2)

- b. Rubriques du schéma abrégé

- Rubriques du point 1., état VI. - «Personnel et frais de personnel»

- 1. Travailleurs inscrits au registre du personnel

- a) Nombre total à la date de clôture (code 9086, colonne «Exercice précédent»)

- b) Effectif moyen du personnel calculé en ETP (code 9087, colonne «Exercice précédent»)

- c) Nombre effectif d'heures prestées (code 9088, colonne «Exercice précédent»)

- Les rubriques suivantes du bilan social :

- * Etat I.A. :

Nombre moyen de travailleurs (code 100, colonne 4 «Exercice précédent»)

Nombre effectif d'heures prestées (code 101, colonne 4 «Exercice précédent»)

Frais de personnel (en milliers de francs) (code 102, colonne 4 «Exercice précédent»)

* Etat III. - «Etat concernant l'usage, au cours de l'exercice, des mesures en faveur de l'emploi : le nombre total de travailleurs concernés par une ou plusieurs mesures en faveur de l'emploi : total pour l'exercice précédent (code 560, colonnes 1 et 2)

La question a été posée de savoir si, pour l'exercice 1996, les chiffres correspondants relatifs à l'exercice 1995 devaient être mentionnés.

La réponse est négative. En effet, le bilan social doit, en vertu de l'arrêté (article 28), être établi pour la première fois pour l'exercice prenant cours après le 31 décembre 1995. L'état relatif à l'exercice précédent, dont l'établissement et la transmission à la B.N.B., sont imposés par l'article 29 du même arrêté, ne constitue pas un bilan social au sens de l'arrêté.

Par ailleurs, le principe de la non-rétroactivité implique que les mentions dont la collecte, la publication ou la remise à la B.N.B. n'ont pas été prévues pour l'exercice 1995, le soient au titre de la mention des chiffres de l'exercice précédent, dans le bilan social de l'exercice suivant.

Ceci étant, il est recommandé aux entreprises, dans la mesure où les chiffres relatifs à l'exercice précédent sont disponibles ou aisément accessibles, de les mentionner, aux fins de comparaison, dans le bilan social de 1996. C'est, en particulier, le cas pour le nombre total de travailleurs inscrits au registre du personnel à la date de clôture (rubrique 9086).

- 4.2. Comparabilité des montants de l'exercice précédent avec les montants publiés antérieurement dans les comptes annuels
 - A la suite de l'introduction des nouveaux comptes 617 (82) et 618 (83) et pour le glissement (en 1996 par rapport à 1995) des données du compte 62 «Frais de personnel» vers les nouveaux comptes 617 et/ou 618, les montants publiés précédemment dans les comptes annuels peuvent être différents des montants publiés dans la colonne «Exercice précédent».
 - Si les montants de l'exercice comptable le plus récent ne sont pas comparables aux données de l'exercice précédent, l'entreprise a, en vertu de l'article 11 de l'AR du 8 octobre 1976, la possibilité d'adapter les montants de l'exercice précédent dans ses nouveaux comptes annuels publiés. Si elle fait usage de cette possibilité, elle doit le mentionner sur la première page des nouveaux

comptes annuels publiés sur papier ou bien au démarrage du programme si les comptes annuels sont déposés sur disquette. («Les montants relatifs à l'exercice précédent sont identiques à ceux publiés antérieurement : oui / non».) Les adaptations doivent être mentionnées dans l'annexe, sauf si elles sont sans importance, et doivent être commentées avec renvoi à la rubrique concernée.

- Si les montants relatifs à l'exercice précédent ne sont pas adaptés, l'annexe doit comporter les indications nécessaires pour permettre la comparaison (84).

5. La moyenne du personnel occupé comme critère de taille de l'entreprise

Le calcul de la moyenne des travailleurs occupés comme critère de la taille de l'entreprise

Selon l'article 1er, 2° de l'AR relatif au bilan social, les entreprises qui, conformément à l'article 12 de la loi comptable du 17 juillet 1975, peuvent établir leurs comptes annuels selon un schéma abrégé, ont également la faculté d'établir leur bilan social selon le schéma abrégé prévu au chapitre II de l'annexe à l'AR du 8 octobre 1976 relatif aux comptes annuels des entreprises.

L'article 7 de l'AR relatif au bilan social établit toutefois un nouveau mode de calcul de la «moyenne des travailleurs occupés» en tant que critère permettant le cas échéant d'établir ses comptes annuels selon un schéma abrégé.

Auparavant (jusque pour les exercices comptables qui ont pris cours au plus tard le 31 décembre 1995), la moyenne annuelle des travailleurs occupés correspondait à «la moyenne arithmétique ordinaire du nombre de travailleurs occupés et s'obtenait en divisant le total des journées de travail et des journées assimilées prestées par les travailleurs durant l'année, par le nombre de journées de travail dans l'entreprise, étant entendu que toute prestation quelle qu'en soit la durée était considérée comme une journée de travail effective» (85).

Pour les exercices comptables qui prennent cours après le 31 décembre 1995, la moyenne annuelle des travailleurs occupés «est le nombre moyen de travailleurs en équivalents temps plein, inscrits à la fin de chaque mois de l'exercice considéré au registre du personnel tenu en vertu de l'AR du 23 octobre 1978. Le nombre des travailleurs en équivalents temps plein est égal au volume de travail exprimé en équivalents occupés à temps plein, à calculer pour les travailleurs à temps partiel sur la base du nombre contractuel d'heures à prester par rapport à la durée normale de travail d'un travailleur à temps plein comparable (travailleur de référence) (86)». Il s'agit donc du nombre de travailleurs figurant à la rubrique 100, 3e colonne du bilan social.

Le nouveau mode de calcul de la moyenne annuelle des travailleurs occupés ne tient donc compte que des travailleurs inscrits au registre du personnel. Les intérimaires, le personnel mis à la disposition de l'entreprise et tous ceux qui effectuent des prestations pour l'entreprise sans être liés par un contrat de travail ne sont pas repris dans le calcul de cette moyenne.

- 1. Schéma complet du bilan social
- 2. Schéma abrégé du bilan social
- 3. Pages du schéma complet des comptes annuels relatives au bilan social
- 4. Pages du schéma abrégé des comptes annuels relatives au bilan social

Notes

(1) Tel que prévu au Chapitre Ier, section 4 (bilan social complet) ou au Chapitre II, section 4 (bilan social abrégé) de l'annexe à l'AR du 8 octobre 1976 relatif aux comptes annuels.

(2) Moniteur belge, 30 décembre 1995.

(3) Moniteur belge, 30 août 1996.

(4) Il s'agit en fait d'une copie des pages C 22. à C 24. du formulaire standard «Schéma complet», précédé d'une page sur laquelle les données d'identification de l'entreprise doivent être mentionnées.

(5) Conformément à l'article 17 de l'AR relatif à la publicité.

(6) Conformément à l'article 20 de l'AR relatif au bilan social.

(7) En ce compris les sociétés coopératives existant au 31 octobre 1991 et qui n'ont pas encore adapté leurs statuts en vue de se transformer en société coopérative à responsabilité limitée ou, au contraire, à responsabilité illimitée et solidaire, dans la mesure où leurs statuts prévoient la limitation de la responsabilité des coopérateurs au montant de leur apport.

(8) Les sociétés en commandite simple sont donc visées dès qu'un de leurs commandités est une personne morale.

(9) Sont considérées comme des PME au sens de la loi comptable, les entreprises qui ne dépassent pas plus d'une des limites suivantes : - nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle, 50; - chiffre d'affaires annuel, hors taxe sur la valeur ajoutée, 200 millions de francs; - total du bilan, 100 millions de francs; sauf si le nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle, dépasse 100 (article 12 de la loi du 17 juillet 1975 sur la comptabilité et les comptes annuels des entreprises).

(10) Article 9, § 4, 1er et 2e alinéas de l'AR relatif à la publicité des actes et documents des sociétés et des entreprises.

(11) Article 9, § 4, 3e alinéa de l'AR du 25 novembre 1991 relatif à la publicité des actes et documents des sociétés et des entreprises.

(12) Conformément à l'article 9bis de l'AR du 25 novembre 1991 précité.

(13) En ce qui concerne le calcul du nombre moyen de travailleurs occupés : voir point 5. de cet avis.

(14) Ce «Bilan social complet» correspond aux pages C 22. à C 24. du formulaire standard «Schéma complet».

(15) Ce «Bilan social abrégé» correspond aux pages A 12. et A 13. du formulaire standard «Schéma abrégé».

(16) En application de l'article 17, § 2, 2^e alinéa, 2^o de l'AR relatif à la publicité.

(17) L'article 12 de la loi du 17 juillet 1975 sur la comptabilité et les comptes annuels des entreprises retient parmi les critères de taille des entreprises le montant du chiffre d'affaires hors TVA. L'AR du 12 septembre 1983 portant exécution de la loi du 17 juillet 1975 précise à l'article 12, § 1^{er} que «lorsque plus de la moitié des produits résultant de l'activité normale d'une entreprise sont des produits non visés par la définition du poste «chiffre d'affaires», il y a lieu (...) d'entendre par «chiffre d'affaires», le total des produits à l'exclusion des produits exceptionnels».

(18) Articles 9 et 10 de la loi du 9 juillet 1975 relative au contrôle des entreprises d'assurances.

(19) L'article 20 de l'AR relatif au bilan social ne vise que les cas où les comptes annuels ne sont pas déposés auprès de la BNB.

(20) Comme déjà mentionné pour les entreprises d'assurances, il y a lieu d'appliquer également dans le cas présent l'article 12 de la loi comptable pour la notion de chiffre d'affaires : le total des produits à l'exclusion des produits exceptionnels (article 12, § 1^{er}, 2^e alinéa de l'AR du 12 septembre 1983 portant exécution de la loi comptable).

(21) Ici aussi, il y a lieu d'appliquer l'article 12 de la loi comptable pour la notion de chiffre d'affaires : le total des produits à l'exclusion des produits exceptionnels (article 12, § 1^{er}, 2^e alinéa de l'AR du 12 septembre 1983 portant exécution de la loi comptable).

(22) En application de l'article 17, § 2, 2^e alinéa, 3^o de l'AR relatif à la publicité (pour lequel l'unique critère est de ne pas dépasser un total bilantaire de 200 millions BEF).

(23) Article 18, 2^e alinéa de l'AR relatif au bilan social, applicable à toutes les entreprises de droit étranger ayant une succursale ou un siège d'opération en Belgique.

(24) Elles sont reprises au Registre des personnes morales avec un numéro national qui commence par un 2, comme les autres personnes morales de droit public.

(25) Conformément à l'article 5 de la loi du 22 décembre 1986 relative aux intercommunales, les intercommunales peuvent prendre la forme d'une SA, d'une société coopérative ou bien d'une ASBL. En pratique, toutes les intercommunales ont la forme d'une SA ou d'une SC.

(26) Aux termes de l'article 1^{er}, 4^e de l'AR du 8 octobre 1976, les succursales et sièges d'opération ne sont pas soumis aux dispositions de l'AR du 8 octobre 1976 «lorsqu'ils n'ont pas de produits propres liés à la vente de biens ou à la prestation de services à des tiers ou à des biens livrés ou à des services prestés à l'entreprise étrangère dont ils relèvent, et dont les charges de fonctionnement sont supportées entièrement par cette dernière».

(27) Article 20 de l'AR relatif au bilan social.

(28) L'article 12 de la loi du 17 juillet 1975 sur la comptabilité et les comptes annuels des entreprises retient parmi les critères de taille des entreprises le montant du chiffre d'affaires hors TVA. L'AR du 12 septembre 1983 portant exécution de la loi du 17 juillet 1975 précise à l'article 12 que «lorsque plus de la moitié des produits résultant de l'activité normale d'une entreprise sont des produits non visés par la définition du poste «chiffre d'affaires», il y a lieu pour l'application de l'article 12, § 2 de la loi précitée, d'entendre par «chiffre d'affaires», le total des produits à l'exclusion des produits exceptionnels».

(29) La qualité des personnes qui fondent une personne morale reste, selon la jurisprudence, le meilleur moyen pour déterminer si cette personne morale est de droit public ou de droit privé (cf. H. De Page, «Traité élémentaire de droit civil belge», partie II, livre Ier, 4e édition, n° 399 D, p. 400), a fortiori lorsque l'institution concernée remplit simultanément une mission d'utilité publique et privée. Une personne morale de droit public existe seulement de par la volonté unilatérale des Pouvoirs publics (H. De Page, op. cit., n° 397-398; «Répertoire pratique de droit belge», «Etablissements publics et d'utilité publique», n° 33, annexe 2). De plus, une personne morale ne perd pas son caractère «privé» lorsque l'Etat confirme une initiative particulière concernant la poursuite d'objectifs d'utilité publique.

(30) Il existe seulement quelques ASBL qui tombent sous l'application du droit public. De telles ASBL de droit public, de par la nature même de leur personnalité juridique, ne doivent pas établir de bilan social.

(31) Les fondations disposent d'une personnalité juridique particulière (une «stichting»/«fondation» est assimilée à un «établissement d'utilité publique» - forme juridique 018 dans le Registre national).

(32) Loi du 6 août 1990, art. 2, § 1er.

(33) Au sens de la loi du 5 décembre 1968 sur les conventions collectives de travail et les commissions paritaires.

(34) Voir P. Denis, «Droit du travail», Larcier, Bruxelles, 1992, p. 260, cf. annexe B.

(35) Contrat de travail auquel s'applique la loi du 3 juillet 1978 sur les contrats de travail, c.-à-d. un contrat en vertu duquel un travailleur s'oblige contre paiement d'un salaire d'effectuer un travail sous l'autorité d'un employeur.

(36) Sous réserve des intérimaires et des personnes mises à la disposition de l'entreprise, qui sont à mentionner séparément dans le schéma complet du bilan social.

(37) Lorsque le travailleur est temporairement dans l'impossibilité d'exécuter le contrat de travail.

(38) Moniteur belge du 30 août 1996, p. 23112 à 23115, en particulier p. 23112.

(39) Par exemple, les employeurs qui dépendent de la commission paritaire n° 145 pour l'exploitation horticole ou de la commission n° 302 pour le secteur hôtelier (dans ce dernier cas, il s'agit de travailleurs occasionnels «travailleurs occasionnels ou extra», c.-à-d. des travailleurs liés à un même employeur, pour maximum deux journées successives, par un contrat de travail à durée déterminée ou par un contrat de travail pour un travail nettement déterminé (Ced.Samsom, «Personeel, Lonen, Sociale wetten, deel 3, punt 1.1.2/49).

(40) Sous réserve du tableau I.B. du bilan social dans le schéma complet, qui concerne les intérimaires et les personnes mises à la disposition de l'entreprise.

(41) Ces tantièmes sont repris dans la rubrique 695 - «Administrateurs et gérants» du tableau d'affectations et de prélèvements.

(42) Un tel stagiaire est comptabilisé comme stagiaire à mi-temps pour la détermination du pourcentage de stagiaires engagés pendant un an (art. 12 de l'AR n° 230 du 21 décembre 1983).

(43) Voir entre autres la loi du 19 juillet 1983 sur l'apprentissage des professions salariées; voir en ce qui concerne la «formation des classes moyennes» : le Décret du Parlement flamand du 23 janvier 1991 concernant la formation et l'accompagnement des travailleurs indépendants et des petites et moyennes entreprises; le Décret du Conseil de la Communauté française du 3 juillet 1991 concernant la formation continue des classes moyennes et des PME; le Décret du Conseil de la Communauté germanophone du 16 décembre 1991 concernant la formation et la formation continue des classes moyennes et des PME.

(44) Quant aux Communautés française et germanophone il est précisé que l'apprenti doit effectuer des prestations de travail dans l'entreprise d'au moins 28 heures par semaines pendant toute l'année.

(45) En ce qui concerne les «apprentis des classes moyennes», le montant minimum dépend de l'année de l'apprentissage et de l'âge. D'autres indemnités peuvent être déterminées par convention collective de travail conclue au sein du comité paritaire compétent. Pour les apprentis industriels, l'indemnité minimale consiste en un pourcentage déterminé du salaire minimum dans la branche d'activité concernée.

(46) Une offre de travail est transmise par une entreprise au service intermédiaire (VDAB, BGDA ou FOREM) qui ne peut y satisfaire dans un délai raisonnable. L'entreprise et le service intermédiaire peuvent arriver à la conclusion commune que seule une formation au sein d'une entreprise, sur la base d'un programme de formation peut aboutir à quelque chose.

(47) Un contrat de travail intérimaire est un contrat par lequel un intérimaire s'engage vis-à-vis d'une entreprise de travail intérimaire, contre rémunération, à effectuer chez un utilisateur un travail temporaire (article 7, 2° de la loi du 24 juillet 1927). Le nom de l'utilisateur doit figurer dans le contrat de travail d'intérim. Le travail intérimaire est autorisé, conformément à la loi du 24 juillet 1987 : - en remplacement d'un travailleur fixe dont le contrat de travail est suspendu ou a pris fin; - lors d'un accroissement exceptionnel de travail; - pour l'exécution d'un travail exceptionnel.

(48) Article 32 de la loi du 24 juillet 1987.

(49) Ced.Samsom, «Personnel, salaires, lois sociales», 3e partie, p. 2.8.7/4.

(50) Kluwer, «Het sociaal recht in de praktijk», p. I.2.1-12b et 13, «Arbeidsrelaties in de openbare besturen».

(51) Article 3, AR n° 5 du 23 octobre 1978.

(52) Article 1er, al. 2 de la loi du 3 juillet 1978.

(53) Cette indemnité est due par l'employeur ou par le fonds de sécurité d'existence.

(54) Il n'y a notamment pas d'obligation de remplacement des travailleurs de 60 ans et plus; par ailleurs, des dérogations individuelles sont consenties par le Ministre de l'Emploi et du Travail, à l'employeur qui prouve que l'entreprise connaît une diminution structurelle de son personnel et que, de par l'octroi de la dérogation, le licenciement de membres du personnel qui ne sont pas prépensionnés est évité.

(55) Ce qui entraîne que la fin du contrat de travail est mentionnée dans le registre du personnel.

(56) Ceci explique que dans les états du personnel qui font partie de la déclaration semestrielle à l'ONSS, aucune lettre ne doit être mentionnée pour les remplaçants des

travailleurs qui ont quitté l'entreprise sous le régime de la prépension conventionnelle (à l'opposé de ce qui est le cas pour les remplaçants des travailleurs qui font usage de la mesure «prépension conventionnelle à mi-temps», «interruption de carrière complète» ou «interruption de carrière à temps partiel»). Une amende à l'encontre de l'employeur est toutefois prévue si, sans juste motif, il ne remplace pas un prépensionné conventionnel.

(57) L'indemnité complémentaire peut toutefois être transférée à un fonds de sécurité d'existence ou à une autre instance.

(58) Entre autres, il n'y a pas d'obligation de remplacement lorsque l'employé a 60 ans au moment où il devient prépensionné à mi-temps; il existe également une possibilité de dispense et de dérogation de l'obligation de remplacement.

(59) L'employé, sous le régime de la pension conventionnelle à mi-temps, reçoit en plus, une indemnité ONEM.

(60) ONSS, Instructions générales à l'usage des employeurs, partie 4 - Directives pour compléter les déclarations, point 4.0.231, p. 16.

(61) Ced.Samsom, «Personnel, salaires, lois sociales», partie 3, p. 2.9.2/1.

(62) Dans le sens d'heures effectivement prestées, mais qui ne sont ni payées ni compensées ultérieurement par heures non prestées mais payées.

(63) Les congés de circonstance.

(64) Il s'agit des jours pour lesquels aucun travail n'est fourni mais pour lesquels un salaire est payé par l'employeur et sur lequel sont dues des cotisations sociales (par exemple : les jours fériés, les petits chômages, les vacances des employés, les jours de salaire complet garanti en cas de maladie, les jours de repos compensatoires rémunérés, ...), les journées de repos compensatoires accordées en vertu de la législation sur la durée du travail en vue de réduire la durée hebdomadaire du travail à 40 heures ou moins, les jours pendant lesquels un étudiant suit les cours, etc. (cf. ONSS, Instructions générales à l'usage des employeurs, Partie 3 - Le calcul des cotisations, point 3.1.202).

(65) «Prodcom» (= «PRODucts of European COMmunity») est une initiative d'EUROSTAT pour collecter les données de la production industrielle dans tous les Etats membres selon une liste de produits identiques dans des secteurs similaires, etc. (AR du 28 janvier 1994 relatif à l'enquête mensuelle sur la production industrielle, Moniteur belge du 15 février 1994).

(66) Cf. Avis de la Commission des Normes comptables n° 128/8, bull. n° 30.

(67) Page 23113 du M.B. du 30 août 1996.

(68) Cette définition est celle de l'article 1er, 4° de l'AR du 12 août 1994, relatif aux conseils d'entreprise et aux comités de sécurité, d'hygiène et d'embellissement des lieux de travail.

(69) Art. 5 et 7, 2° de l'AR du 8 août 1980 concernant la tenue des documents sociaux.

(70) Un travailleur de ce type doit également être mentionné dans l'état I. «Etat du personnel occupé» comme deux travailleurs à temps partiel.

(71) On citera à titre d'exemple les cas : - d'un travailleur qui passe d'un régime de travail à temps plein à un régime de travail à temps partiel, ou inversement; - d'un travailleur engagé initialement pour une durée déterminée, et qui conclut par la suite un contrat de travail à durée indéterminée (tel peut être le cas pour un étudiant ou un stagiaire, ...).

(72) Art. 7, 3° de l'AR du 8 août 1980 relatif à la tenue des documents sociaux.

(73) Ced.Samsom, «Personnel, salaires, lois sociales», Partie 3, point 1.3.2/3.

(74) Licenciement pour motif grave, licenciement avec préavis ou bien rupture de contrat par l'employeur.

(75) L'entreprise remet à l'ONSS un relevé du personnel comprenant les données par travailleur; l'employeur indique par une lettre code le type de réduction de cotisations qui est d'application pour le travailleur concerné.

(76) C'est également le cas dans le relevé du personnel ONSS pour les remplaçants des personnes en interruption de carrière (lettre code «D») et les remplaçants des prépensionnés à mi-temps (lettre code «G»).

(77) Ce qui n'est pas la même chose qu'un «nouveau recrutement» car l'obligation de remplacement, pour certains remplaçants, peut s'arrêter pendant l'exercice et par la même occasion, les réductions de cotisations sociales ONSS.

(78) Moniteur belge du 30 août 1996, p. 23124 : «Le total de l'exercice (rubrique 550) représente le nombre total de travailleurs concernés par les mesures en faveur de l'emploi. Un travailleur qui bénéficie de plusieurs aides ne compte donc que pour une unité».

(79) Article 10 de la loi du 3 juillet 1978 relative aux contrats de travail.

(80) Article 10bis de la loi du 3 juillet 1978 relative aux contrats de travail.

(81) L'article 10bis, § 1er, alinéa 2 précise : «La répercussion sur l'emploi des contrats successifs pour une durée déterminée est évaluée annuellement de la façon prévue à l'article 89 de la loi du 30 mars 1994 portant des dispositions sociales».

(82) «Personnel intérimaire et personnes mises à la disposition de l'entreprise».

(83) «Rémunérations, primes pour assurances extra-légales, pensions de retraite et de survie des administrateurs, gérants et associés actifs qui ne sont pas attribuées en vertu d'un contrat de travail».

(84) Article 11, alinéa 3 de l'AR du 8 octobre 1976.

(85) Article 12, § 1er, alinéa 1er ancien de l'AR du 12 septembre 1983 portant exécution de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises.

(86) Article 7 de l'AR relatif au bilan social.

Source : Bulletin CNC, n° 39, avril 1997, p. 5-59