

PACIOLI



Comptabilité des grandes associations

La grande association est celle qui atteint au moins deux des trois critères suivants : cinq travailleurs temps plein, 250 000 EUR de recettes autres qu'exceptionnelles et 1 000 000 EUR au total du bilan.

La grande association doit tenir une comptabilité qui correspond en majorité à celle des entreprises. La loi comptable du 17 juillet 1975 et ses arrêtés d'exécution ainsi que l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés, sont d'application aux grandes associations par l'arrêté royal du 19 décembre 2003 (*M.B.* du 30 décembre 2003) relatif à la comptabilité des grandes associations.

Vu que les grandes lignes des dispositions comptables et des règles d'évaluation sont identiques à celles des entreprises, nous n'en ferons qu'un bref résumé. Notre attention se portera plutôt sur la description d'une série de dispositions et de rubriques spécifiques à la comptabilité des grandes associations.

Les associations qui sont déjà soumises, en vertu d'une réglementation ou d'une législation particulière à d'autres obligations comptables, ne doivent pas suivre les obligations comptables établies par la loi sur les associations et fondations, pour autant que cette réglementation ou législation spécifique soit au moins équivalente. Le conseil d'administration jugera de cette équivalence. La Commission des Normes Comptables a publié un projet de recommandation. Nous y reviendrons plus tard.

Chapitre 1. La tenue de la comptabilité

1. Principes généraux

La grande association tient une comptabilité adaptée à la nature et à l'étendue de son activité et veille à respecter les dispositions légales particulières qui la concernent. C'est le principe de *pertinence*.

En vertu du principe de *l'exhaustivité*, la comptabilité doit couvrir l'ensemble des opérations de l'association, les avoirs et droits de toute nature, les créances et les dettes, les obligations et les engagements de toute nature.

Dans l'éventualité où une association exerce diverses activités économiques, un système distinct de comptes sera mis en place pour chacune de ces activités au sein de sa comptabilité unique ; ceci peut se réaliser au moyen d'une comptabilité analytique.

Ce sera le cas pour une ONG ayant des activités de projets de développement, de secours d'urgence et d'hébergement de réfugiés.

En vertu du principe de *prudence*, il convient de présenter la situation telle qu'elle est et non sous un jour plus favorable.

L'application de ce principe de prudence ne peut faire l'objet d'abus dans le seul but d'influencer les critères de taille.

S O M M A I R E

- **Comptabilité des grandes associations** **1**
- **Les charges exceptionnelles** **4**
- **Les transformations dans le droit des sociétés** **7**

2. Journaux et comptes

La comptabilité complète ou en partie double suppose l'emploi d'un système de journaux et de comptes, grâce auxquels la force probante de la comptabilité peut apparaître. La comptabilité peut être tenue sur support papier ou de façon informatisée.

3. Obligation de conservation

Les livres doivent être conservés pendant dix ans à compter du premier janvier de l'année qui suit la clôture des livres. Le support utilisé (papier, CD-rom ou autre) doit assurer tant l'inaltérabilité que l'accessibilité des données qui y sont enregistrées durant toute la durée de conservation prescrite. Si la comptabilité est tenue par un système informatisé cela implique que les associations conservent non seulement les fichiers avec les livres, mais également les programmes et les systèmes qui permettent de les lire pendant la période minimale de conservation.

4. Pièces justificatives

Chaque transaction qui est reprise dans les livres doit être accompagnée d'une pièce justificative (interne ou externe). Il s'ensuit que chaque pièce doit être comptabilisée.

5. Non-compensation

Toute compensation entre des avoirs et des dettes, entre des droits et des engagements et entre des charges et des produits est interdite, sauf dans les cas prévus par la réglementation. C'est ainsi que dans les comptes annuels, les amortissements et les réductions de valeur doivent être déduits des postes d'actif correspondants. Par contre, les charges sociales payées ne peuvent pas être compensées avec les réductions accordées sur ces charges.

Chapitre 2. Règles générales d'évaluation

1. Évaluation individualisée

Chaque événement est évalué individuellement et exprimé en termes monétaires. De cette façon, les événements sont restitués fidèlement dans la comptabilité et apparaissent également dans les comptes annuels.

2. Valeur d'acquisition comme règle générale

Le système d'évaluation de base est celui de la valeur d'acquisition ou de la valeur historique. Cette valeur est

constatée par le prix d'acquisition ou le coût de revient. Des corrections peuvent y être apportées :

- certains actifs immobilisés peuvent être réévalués selon des modalités prévues dans l'arrêté royal du 30 janvier 2001 lorsque la valeur de ces actifs présente un excédent certain et durable par rapport à leur valeur comptable ;
- des amortissements sont appliqués sur les actifs immobilisés dont l'utilisation est limitée dans le temps. Les coûts de ces actifs sont ainsi répartis sur leur durée d'utilisation probable. Chaque association détermine les règles de constitution et d'ajustements d'amortissements. Pour les associations, il n'est pas possible de prévoir un plan d'amortissement accéléré, conformément aux dispositions fiscales d'application aux entreprises ;
- des réductions de valeur sont actées afin de tenir compte de la dépréciation, définitive ou non, des éléments de l'actif autres que les immobilisations amortissables (par exemple, terrains, stocks, créances).

Chapitre 3. Aperçu des rubriques de bilan spécifiques

Ce chapitre reprend les règles d'évaluation et les principes comptables des rubriques de bilan propres aux grandes associations qui ne sont pas d'application équivalente à la comptabilité des entreprises. Les numéros figurant après les titres sont ceux des rubriques et des sous-rubriques du bilan.

ACTIF

1. Immobilisations corporelles (rubrique III)

1.1. En pleine propriété (sous-rubriques III A1, B1, C1 et E1) et autres (sous-rubriques III A2, B2, C2 et E2)

Sauf pour les immobilisations en leasing et les immobilisations corporelles en cours, une distinction est faite pour les immobilisations corporelles selon qu'elles appartiennent en pleine propriété à l'association ou non.

Les immobilisations qui n'appartiennent pas à l'association en pleine propriété ne doivent être reprises au bilan que si leur montant est significatif. Il s'agit de biens dont l'association est le propriétaire juridique, mais dont le droit de propriété est limité ou dont elle ne peut disposer librement, par exemple : par l'absence du droit à l'usufruit, par l'interdiction de céder le bien ou par l'obligation de restituer lorsque l'association ne remplit plus certaines conditions. Dans aucun des cas, l'association n'a la pleine propriété. Elle a le plus souvent un droit de garde et/ou un droit de conservation.

Ces actifs figurent au bilan sous le poste « autres » parmi les immobilisations corporelles.

Outre la différence entre biens détenus en « pleine propriété » et « autres biens », une association peut, sans être propriétaire, disposer de certains droits d'usage (gratuitement ou à titre onéreux) sur des biens immeubles ou meubles.

Lors de l'inventaire, la reprise ou non de ces droits dans les comptes annuels dépendra de leur nature et de la façon dont ils ont été acquis :

- si un droit est acquis contre rétribution ou au moyen de ressources propres (coût de revient), ou pris en leasing, il s'agit d'un actif ;
- si le droit est obtenu gratuitement et uniquement pour un usage propre, il n'est pas repris à l'actif du bilan mais dans l'annexe pour autant que ce droit soit significatif ;
- si le droit est acquis gratuitement mais peut être exploité par l'association à titre onéreux, il est repris dans les actifs pour autant qu'il existe à la date de clôture de l'exercice (voir plus loin chapitre dons, legs et subsides).

1.2. Immobilisations à fonctionnalité permanente

Une règle d'évaluation particulière permet à une association qu'elle n'amortisse pas une immobilisation corporelle lorsque celle-ci conserve sa valeur ou sa fonctionnalité de façon permanente (par exemple, une œuvre d'art). L'association peut prendre directement à charge du résultat les frais d'entretien et de maintien en état de l'actif concerné. Cette décision doit être mentionnée et justifiée dans l'annexe.

2. Immobilisations financières (rubrique IV)

2.1. Entités liées (rubrique IV, A)

Ce poste est différent dans les comptes annuels des sociétés. Il comprend deux sortes d'entités :

A. Intérêts détenus dans des sociétés (sous-rubrique IV A.1.)

Sont visées ici, les actions que les associations détiennent dans une société en vue de pouvoir contrôler cette entité. Le contrôle est de droit ou de fait et la loi prévoit des présomptions, les unes irréfutables, les autres réfutables. Ainsi, le pouvoir de nommer et de révoquer la majorité des administrateurs ou l'exercice d'une influence décisive sur l'orientation de la gestion, est reconnu comme présomption irréfutable de contrôle.

La détention de participations commerciales par une association n'est pas défendue, sauf si les statuts excluent ou limitent cette possibilité.

Au bilan, ces participations de contrôle figurent à la sous-rubrique IV A.1. « Participations dans des entreprises liées ».

Exemple : une association fait traiter ses applications informatiques par une coopérative spécialisée et en vue d'exercer une influence décisive sur la gestion de celle-ci, elle prend une participation majoritaire.

Les participations dans des entreprises liées doivent être mentionnées dans l'annexe sous les rubriques V. A. (p. C-asbl-10) ou II. A. (p. A-asbl-6).

B. Intérêts dans des entités autres que des sociétés (sous-rubrique IV A.2.)

Outre les liens avec des sociétés, les comptes annuels des grandes sociétés reprennent des associations ou des organismes, avec ou sans personnalité juridique propre, pour autant qu'il y ait un lien durable avec l'association. Ce lien ne peut être réalisé par la détention d'actions, comme dans le cas des liens avec des sociétés, puisque ces organismes ou associations n'émettent pas d'actions par défaut de capital.

Il faut se référer à d'autres preuves de liens durables : unité des organes de gestion, liens structurels au niveau de l'administration, les finances, gestion de personnel et autres.

Dans la mesure où il ne s'agit pas de participations, les intérêts dans les entités autres que des sociétés figurent sous la sous-rubrique « créances » dans la rubrique « entités liées ».

Les liens ne paraîtront dans le bilan que si l'association a une créance certaine envers l'association ou l'organisme et que par celle-ci, l'association veut soutenir durablement l'activité de l'entité liée.

En tout cas, même si l'association n'a pas de créance certaine envers une entité autre qu'une société, elle doit mentionner le lien dans l'annexe sous la rubrique V. C. (p. C-asbl-11) ou II. C. (p. A-asbl-7).

2.2. Autres sociétés avec lesquelles il existe un lien de participation (rubrique IV B)

Outre les participations dans des sociétés ou d'autres entités, l'association peut détenir des actions dans des sociétés sans vouloir en exercer le contrôle.

3. Créances à plus d'un an et à un an au plus (rubriques V B et VIII B)

En ce qui concerne les créances à long terme non productives d'intérêt ou assorties d'un intérêt anormalement faible, l'escompte est inscrit en compte de régularisation et repris en résultats *pro rata temporis*. Le conseil d'administration peut déroger à cette règle moyennant mention et justification dans l'annexe, laquelle donnera un aperçu des créances.

L'application de cette disposition ne peut pas nuire au principe de l'image fidèle.

Figurent également sous cette rubrique, les créances provenant de l'exercice de droits de reprise liés à des dons faits par l'association.

4. Valeurs disponibles (rubrique IX)

Les valeurs disponibles comprennent entre autres l'ensemble des « petites » caisses qui, dans certaines associations, sont disséminées à de nombreux endroits et seront reprises avec soin à l'inventaire.

Michel VANDER LINDEN
Reviseur d'entreprise honoraire



Les charges exceptionnelles

Sont à considérer comme charges exceptionnelles, les charges ne provenant pas de l'activité habituelle de l'entreprise.

En principe, les charges d'exploitation reprennent les opérations normales, habituelles, courantes et qui contribuent à la réalisation de l'objet social et principal de l'entreprise.

Par contre, les charges exceptionnelles résultent d'événements inhabituels, peu fréquents et étrangers à la réalisation de l'objet social.

Le caractère exceptionnel d'une charge doit s'apprécier au cas par cas et il serait utopique d'en définir les critères objectifs.

Le plan comptable minimum normalisé reprend :

- 660 Amortissements et réductions de valeur exceptionnels sur frais d'établissement (dotation)
 - 6600 sur frais d'établissement
 - 6601 sur immobilisations incorporelles
 - 6602 sur immobilisations corporelles
- 661 Réductions de valeur sur immobilisations financières (dotation)
- 662 Provisions pour risques et charges exceptionnels
 - 6620 Dotations – 6621 Utilisations
- 663 Moins-values sur réalisations d'actifs immobilisés
- 664/668 Autres charges exceptionnelles.

Amortissements exceptionnels

Amortissements – Loi de base

Suivant l'article 64, § 1 AR/C. Soc., les immobilisations corporelles dont l'utilisation est limitée dans le temps font l'objet d'amortissements calculés selon un plan établi conformément à l'article 28, § 1 AR/C. Soc. (des constitutions et ajustements d'amortissements et réductions de valeurs doivent être déterminés lors des inventaires annuels dans une perspective de continuité des activités).

6302	Amortissements sur immobilisations corporelles	100,00	
2309	à Amortissements actés		100,00

Amortissements accélérés (Art. 64, al. 2 AR/C. Soc.)

Les immobilisations corporelles peuvent notamment faire l'objet d'un plan d'amortissement accéléré, conformément aux dispositions fiscales en la matière.

Suivant l'avis de la CNC 112/1, et, dans la mesure où une prise en charge immédiate et intégrale de l'amortissement d'un bien est admissible au regard du droit fiscal, elle l'est au regard du droit comptable.

- A. Lorsqu'il est raisonnablement de prévoir qu'après un nombre d'années réduit, les investissements n'auront plus de raison d'être parce que les besoins du marché, pour lesquels ils auront été faits, n'existeront vraisemblablement plus, rien n'empêche de les amortir sur ce nombre d'années réduit.
- B. On peut admettre, dès la première année de l'investissement nouveau, un amortissement annuel de 50 % sur un matériel, pour lequel, d'après des prévisions raisonnables, l'entreprise n'aura plus l'emploi après 2 ans parce que les circonstances, qui en ont provoqué l'acquisition, auront disparu.
Par exemple, l'achat d'un outillage spécial pour exécuter un travail particulier demandé par un client.

Il ne peut être considéré d'amortissements exceptionnels car ces opérations entrent dans le cadre normal d'exploitation, et il en sera tenu compte dans le prix de vente des prestations.

6302	Dotations aux amortissements sur immobilisations corporelles		
2309	à Amortissements actés		

Amortissements doublés pendant 3 ans

Dans les lois relatives à la politique d'expansion ou de réorientation économique figurent des dispositions qui ont trait à l'autorisation de pratiques, sur certaines immobilisations, pendant un maximum de 3 périodes imposables successives, un amortissement annuel égal au double de l'annuité d'amortissement linéaire normal.

Cette autorisation est accordée par les exécutifs régionaux.

La CNC, dans son avis 112/1, remarque qu'il ne peut être question d'imposer l'imputation sous les résultats exceptionnels de tous les amortissements dépassant les dotations linéaires.

Mais la Commission précise que l'inscription de ces amortissements supplémentaires sous les charges exceptionnelles peut effectivement se recommander (mais n'est pas imposée).

6302	Dotations aux amortissements sur immobilisations corporelles	Normal	
6602	Amortissements et réductions de valeur exceptionnels sur immobilisations corporelles	Double	
2309	à Amortissements actés		Total

Immobilisations corporelles désaffectées (Art. 65 de l'AR/C. Soc.)

Les immobilisations corporelles désaffectées ou qui ont cessé d'être affectées durablement à l'activité de la société font, le cas échéant, l'objet d'un amortissement exceptionnel pour en aligner l'évaluation sur leur valeur probable de réalisation.

Exemple : Un entrepôt acquis pour 200 000,00 EUR et amorti pour 120 000,00 EUR ne répond plus au besoin de l'activité actuelle et sera désaffecté, la valeur possible de réalisation est de 40 000,00 EUR.

2650	Immobilisations désaffectées	200 000,00	
2210	à Constructions		200 000,00

2219	Amortissements actés	120 000,00	
2650	à Immobilisations désaffectées		120 000,00

6602	Dotations aux amortissements sur immobilisations corporelles	40 000,00	
2650	à Amortissements actés		40 000,00

Démolition de biens immobiliers (COM. I.R. 61/223)

Lorsqu'un bien immobilier affecté à l'exercice de l'activité professionnelle est démoli, la perte de la valeur provoquée par la disparition de ce bien immobilier, de même que les frais d'évacuation et de démolition constituent, fiscalement, en principe des frais professionnels de l'exercice comptable au cours duquel la démolition a eu lieu. Le même principe est applicable pour la disparition par sinistre ou autre des autres biens immobilisés (matériel, mobilier, etc.).

Amortissements complémentaires ou exceptionnels

Les immobilisations font l'objet d'amortissements complémentaires ou exceptionnels lorsque, en raison de leur altération ou de modifications des circonstances économiques ou technologiques, leur valeur comptable dépasse leur valeur d'utilisation par la société.

Bien que tout amortissement soit, par essence, forfaitaire et approximatif, il faut que le taux en soit raisonnable c'est-à-dire qu'il corresponde à une dépréciation qui doit être estimée rationnellement.

Cependant, certains facteurs contribuent à une dépréciation exceptionnelle. Il s'agit :

- de l'usure matérielle :
 - plus le travail d'une machine est intensif, plus elle s'use et oblige à modifier ou ajuster le taux d'amortissement ;
 - un outillage s'use plus rapidement lorsqu'il n'est pas entretenu comme il convient ;
- de la désuétude économique et technologique :
 - faire face aux progrès techniques – un matériel peut rapidement se trouver démodé et s'avérer d'un rendement insuffisant en qualité ou en quantité ;
 - faire face aux modifications des circonstances économiques.

L'ajustement de la base d'amortissement s'enregistre comme suit :

6602	Dotations aux amortissements exceptionnelles sur immobilisations corporelles		
2309	à Amortissements actés		

Réductions de valeur

Des réductions de valeur exceptionnelles peuvent être pratiquées sur les frais d'établissement et sur les immobilisations incorporelles et corporelles dont la durée d'utilisation n'est pas limitée dans le temps.

Provisions pour risques et charges

Il doit être tenu compte dans les comptes annuels de tous les risques prévisibles, des pertes éventuelles et des dépréciations qui ont pris naissance au cours d'exercices antérieurs même si ces risques, pertes ou dépréciations ne sont connus qu'entre la clôture de l'exercice en cours et la date à laquelle les comptes annuels sont arrêtés par l'organe de gestion. Ce qui est exceptionnel, dans ce cas, ce n'est pas la provision elle-même, mais la dotation qu'on doit y verser en cas de danger inattendu.

Moins-values sur réalisation d'actifs immobilisés (Compte 64)

Les moins-values sur réalisations immobilisées peuvent être portées sous la rubrique 64 « Autres charges d'exploitation » si, en égard à leur fréquence et à leur caractère habituel, ces réalisations s'inscrivent dans le cadre de l'exploitation normale de la société.

Sous cette rubrique ne s'enregistrent que les pertes résultant de la réalisation forcée ou volontaire, d'immobilisations corporelles ou incorporelles de valeur comptable ou de valeur d'utilisation importante. Ces réalisations présentent un caractère suffisamment peu fréquent pour qu'elles puissent être considérées comme charges exceptionnelles. Il s'agit en l'occurrence de la réalisation consécutive de terrains, constructions, installations industrielles, véhicules lourds, engins du génie civil, ensemble informatique.

Inversément, le compte 641 repris en charges d'exploitation intitulé « Moins-values sur réalisations courantes d'immobilisations corporelles », enregistre les pertes sur réalisations corporelles qui, en raison de leur fréquence et de leur peu d'importance relative, échappent à la notion de charges exceptionnelles (Christian Fisher - Echo 29.7.1998).

Remarque

Il est à remarquer que le compte 663 enregistre la perte sur réalisation d'actifs immobilisés. Il peut donc comprendre la perte à comptabiliser sur les immobilisations incorporelles, corporelles ou financières alors que le compte 641 ne reprend que les pertes sur réalisations d'immobilisations corporelles.

Faits générateurs

La moins-value exceptionnelle peut provenir notamment de la revente, de l'expropriation, de la destruction, du vol avec ou sans indemnisation par un tiers ou par une entreprise d'assurances, de l'apport en société etc.

Moins-values sur réalisation d'immobilisations financières

Pour autant que les actifs financiers soient repris en Portefeuille Titres (PCMN, Compte 28), la perte sur leur réalisation s'enregistre au compte 663 « Moins-value sur réalisation d'actifs immobilisés », que la perte soit courante ou exceptionnelle.

Lorsqu'il s'agit de la réalisation de titres issus des placements de trésorerie (PCMN – Compte 51) ces pertes s'enregistrent au compte 652 « Moins-value sur réalisation d'actifs circulants » que la perte soit courante ou exceptionnelle.

Enregistrements comptables

Lors de la vente

416	Créances diverses	40,00	
7691	à Valeur de réalisation d'actifs immobilisés		40,00

Sortie de l'actif

7691	Valeur de réalisation d'actifs immobilisés	40,00	
6630	Moins-value sur réalisation d'actifs immobilisés	24,00	
2.9	Amortissements actés	36,00	
2.0	à Actifs immobilisés		100,00

A noter que fiscalement, les moins-values sur actions ou parts sont rejetées par DNA N° N/040.

Autres charges exceptionnelles (Comptes 664 à 668)

On trouve les autres charges exceptionnelles sur réalisations d'immobilisations incorporelles et corporelles dont le caractère est inhabituel et qui ne s'inscrivent pas dans le cadre de l'exploitation normale de la société sur les comptes :

- 666 Charges en liquidation
- 667 Résultats de liquidation (Mali)
- 668 Charges de créances sur concordat judiciaire
- 669 Abandon de créances sur concordat.

Georges HONORÉ
Membre de la Commission de Stage

La législation régit différents types de transformations :

- le livre XII du Code des sociétés (articles 774 à 788) auquel est consacré la suite de cet article ;
- la transformation d'une société anonyme en société européenne (articles 890 à 893 du C. Soc.) est une des possibilités de former une SE ;
- la transformation d'une ASBL en société commerciale (dotée de la personnalité juridique) à finalité sociale (articles 26bis à 26septies de la loi du 27 juin 1921).

Qu'entend-t-on par transformation ?

La transformation a pour effet de modifier la forme juridique d'une personne morale qui continue à exister dans la nouvelle forme juridique adoptée. La personne morale qui est transformée n'est donc pas dissoute et il n'y a pas de constitution d'une nouvelle personne morale.

Dans cet article, nous abordons uniquement les transformations visées au livre XII du Code des sociétés.

Transformations possibles

Les dispositions du livre XII s'appliquent à toutes les personnes morales régies par le Code des sociétés, sauf les GIE et les S. Agr et sans préjudice des dispositions spécifiques applicables aux SE.

Il n'est donc pas possible de faire adopter une autre forme juridique à une GIE ou à une S. Agr. sans passer par une dissolution et une constitution.

La procédure

La procédure se résume comme suit :

- établissement d'une situation active et passive de la société ;
- établissement d'un rapport de contrôle ;
- établissement d'un rapport justificatif par l'organe de gestion ;
- décision de transformation prise par une assemblée générale extraordinaire et constatée par acte authentique (sauf le cas visé à l'article 787 suite au décès d'un associé d'une SNC).

Situation active et passive

La situation active et passive, qui ne peut pas être plus vieille de trois mois au jour de la transformation (assem-

blée générale approuvant la transformation), doit résulter sans addition ou omission de la balance des comptes. Lorsqu'il y a d'importants engagements hors bilan, il convient également d'en faire mention.

La situation active et passive sert à déterminer l'actif net. Dès lors, il faut accorder une importance toute particulière à la césure des périodes, même lorsqu'il s'agit d'une situation active et passive dont la date ne coïncide pas avec la date de clôture de l'exercice. Ainsi, purement à titre exemplatif, il faut tenir compte des prorata de primes de fin d'année à payer, du pécule de vacances, des factures à recevoir ou à établir, de la charge d'impôt sur le résultat intermédiaire, etc.

En outre, l'article 776 prévoit : « Lorsque dans des sociétés autres que les sociétés en nom collectif et les sociétés coopératives à responsabilité illimitée, l'actif net est inférieur au capital social repris dans l'état précité, l'état mentionnera en conclusion le montant de la différence ».

De cela, il résulte que la situation active et passive ne se limite pas au bilan.

Rapport de contrôle

Le rapport de contrôle doit être dressé par le commissaire de la société. En l'absence de commissaire, le rapport doit être établi par un réviseur d'entreprises ou par un expert-comptable externe désigné par l'organe de gestion. Attention, les règles d'indépendance s'appliquent, ce qui signifie que le professionnel qui a préparé la situation, ou qui est le conseiller habituel de la société, ne peut pas contrôler la situation.

L'organe de gestion d'une SA est le conseil d'administration et non pas l'administrateur-délégué. Dès lors, c'est le conseil d'administration qui doit désigner le professionnel appelé à dresser le rapport de contrôle.

Rapport spécial de l'organe de gestion

Comme, conformément aux normes applicables, le professionnel qui dresse le rapport de contrôle doit indiquer qu'il a pris connaissance du rapport de l'organe de gestion, il est indispensable que ce rapport soit établi par l'organe compétent (voir la remarque ci-dessus) avant que le professionnel ne clôture son rapport.

Ce rapport spécial doit comporter les raisons pour lesquelles l'organe de gestion propose de modifier la forme juridique. Le cas échéant, il convient d'expliquer les conséquences que la modification peut avoir pour les associés (par exemple, modification de leur responsabilité) ou pour l'organe de gestion (par exemple, alors qu'en SPRL le gérant possède individuellement tous les pouvoirs, le passage en SA implique une gestion collégiale).

Assemblée générale

L'assemblée générale doit statuer à des conditions de présence et de majorité particulières.

La règle générale prévoit que ceux qui assistent à la réunion doivent représenter, d'une part, la moitié du capital social et, d'autre part, s'il en existe, la moitié du nombre total des parts bénéficiaires. La proposition de transformation doit être approuvée à la majorité des quatre cinquièmes des voix.

Soyez cependant attentifs aux dispositions figurant à l'article 781 propres à diverses formes juridiques. C'est ainsi que certaines formes de sociétés ne peuvent être transformées qu'avec l'accord de tous les associés ou après convocation d'une deuxième assemblée si la première n'a pas atteint le quorum voulu.

Immédiatement après la décision de transformation, les statuts de la société sous sa forme nouvelle, y compris les clauses qui modifieraient son objet social, sont arrêtés aux mêmes conditions de présence et de majorité que celles requises pour la transformation (art. 782).

Points auxquels il faut prêter attention préalablement à la transformation

Préalablement à la transformation, il faut que toutes les conditions de la nouvelle forme juridique soient réunies.

Il faut donc essentiellement veiller à ce que la société ait le nombre minimum d'associés requis et que le capital souscrit et libéré réponde aux minima inhérents à la nouvelle forme juridique. Une augmentation de capital peut précéder immédiatement les votes relatifs à la transformation. L'augmentation de capital peut être réalisée notamment par l'incorporation de réserves (mais pas du bénéfice de l'exercice en cours) ou par des nouveaux apports, mais dans le respect de la procédure y afférente.

En revanche, comme la transformation n'implique pas la constitution d'une nouvelle société, il n'y a pas lieu d'établir un plan financier ou de considérer que les comparants à l'acte de transformation sont des fondateurs (art. 784).

Responsabilité

Les associés d'une société en nom collectif et les membres de l'organe de gestion de la société à transformer sont tenus solidairement envers les intéressés, malgré toute stipulation contraire, notamment :

- 1° de la différence éventuelle entre l'actif net de la société après transformation et le capital social minimum prescrit par le Code ;
- 2° de la surévaluation de l'actif net apparaissant à la situation active et passive (art. 785).

Disposition fiscale

L'article 210, 3° CIR prévoit que les articles 208 et 209 (règles fiscales de la liquidation et dissolution) s'appliquent en cas d'adoption d'une autre forme juridique, **sauf dans les cas visés aux articles 774 à 787 du Code des sociétés**. Les transformations visées sont donc neutres sur le plan fiscal.

Jean-Pierre VINCKE
Reviseur d'entreprises

Aucun extrait de cette publication ne peut être reproduit, introduit dans un système de récupération ou transféré électroniquement, mécaniquement, au moyen de photocopies ou sous toute autre forme, sans autorisation préalable écrite de l'éditeur. La rédaction veille à la fiabilité des informations publiées, lesquelles ne pourraient toutefois engager sa responsabilité. **Editeur responsable** : Marcel-Jean PAQUET, I.P.C.F. – av. Legrand 45, 1050 Bruxelles, Tél. 02/626.03.80, Fax. 02/626.03.90 e-mail : info@ipcf.be, URL : <http://www.ipcf.be> **Rédaction** : Gaëtan HANOT, Geert LENAERTS, Marcel-Jean PAQUET, Joseph PATTYN. **Comité scientifique** : Professeur P. MICHEL, Ecole d'Administration des Affaires de l'Université de Liège, Professeur C. LEFEBVRE, Katholieke Universiteit Leuven.

RÉALISÉE EN COLLABORATION AVEC KLUWER – WWW.KLUWER.BE