

PACIOLI



Editorial

Voici de nouveau une année qui se termine et qui aura été fertile en événements.

Ce fut l'année de toutes les espérances lorsqu'en date du 16 janvier, une lettre d'intention fut signée entre les représentants de l'IPCF et de l'IEC, en présence des deux ministres de tutelle, S. LARUELLE, Ministre des Classes moyennes et M. VERWILGHEN, Ministre de l'Economie et sous l'œil attentif de J.P. SERVAIS, Président du Conseil supérieur des professions économiques. C'était un beau jour et tout le monde était d'accord pour admettre le bien-fondé et l'utilité de la démarche.

Après plusieurs mois de travail acharné, un avant-projet de loi, approuvé à l'unanimité par les deux Conseils, fut déposé sur la table des ministres. Ce projet avait rencontré l'assentiment de tous les participants au groupe de travail, à savoir les Présidents, Vice-Présidents et Directeurs généraux des deux Instituts ; il ne fallait pas qu'une virgule fut mal placée ou qu'une phrase puisse prêter à confusion.

C'est alors qu'un quarteron de trublions a commencé à mener une campagne de désinformation auprès de certains experts-comptables et du monde politique dans le seul but de préserver quelques avantages mineurs, voire personnels au détriment d'un ensemble d'autres points qui nous rapprochaient. Cet écueil aurait encore pu être évité et nous étions sur le point d'aboutir lorsqu'un coup de poignard dans le dos nous fut asséné dans la dernière ligne droite par un courrier adressé au monde politique et criant haut et fort : « NON, JE NE VEUX PAS DE FUSION ! ».

C'est donc la mort dans l'âme que nous devons renoncer à ce projet de tous nous retrouver dans la même maison. Mais cela ne fut pas inutile, car aujourd'hui nous connaissons nos vrais amis, parmi lesquels il faut

ranger en première ligne G. DELVAUX, Président de l'IEC, d'un courage et d'une honnêteté intellectuelle qui n'a jamais été prise en défaut, mais aussi les autres qui ne méritent pas le nom de « confrère ».

Mais laissons là notre amertume et pensons à l'avenir.

Nous avons encore d'autres projets que nous tenterons de faire aboutir avant la fin de la législature.

Car nous voici en fin de législature et le 16 mars prochain, vous serez amené à choisir vos nouveaux représentants. Et ils seront nombreux puisque bon nombre des élus actuels ne pourront se représenter à vos suffrages puisqu'en vertu des dispositions légales, le nombre de mandat est limité à deux.

Nous souhaitons donc que vous choisissiez une équipe qui pourra faire évoluer la profession dans le sens voulu par chacun de vous, mais surtout une équipe soudée et qui n'a pour but que l'intérêt commun. Nous avons eu la chance d'avoir une telle équipe et nous en sommes particulièrement heureux. Que chacun en soit remercié.

S O M M A I R E

- **Editorial** **1**
- **Transport collectif entre le domicile et le lieu de travail** **2**
- **Fiscalité internationale - Etablissements fictifs - L'Arrêt Cadbury Schweppes** **4**
- **Boni de liquidation** **6**
- **Commissaire et contrôleur des comptes dans les associations** **8**

Ce serait aussi injuste d'oublier de souligner le travail de qualité qui est accompli tous les jours par le personnel de l'Institut et dont nous pouvons dire aujourd'hui, que ces personnes forment une équipe performante.

Marcel-Jean PAQUET
Président

José PATTYN
Vice-Président

Véronique GODDEERIS
Trésorière

Il nous reste encore le plus agréable des devoirs, celui de vous présenter en nom personnel et de tous vos représentants, nos vœux les plus sincères de bonheur et de prospérité. Que l'année qui s'annonce vous permette de réaliser un de vos rêves.



Transport collectif entre le domicile et le lieu de travail

La Loi du 10 août 2001 portant réforme de l'impôt des personnes physiques (*M.B.*, 20 septembre 2001) contient une disposition particulière destinée à l'employeur qui organise un transport collectif des membres du personnel par minibus, autobus ou autocar entre le domicile et le lieu de travail. A partir de l'exercice d'imposition 2002, les frais liés à cette organisation sont déductibles à 100 % dans le chef de l'employeur. Depuis l'exercice d'imposition 2003, l'employeur peut déduire les frais d'organisation du transport collectif des membres du personnel à concurrence de 120 %.

Dans une circulaire récente, l'Administration commente cette réglementation légale particulière (Ci.RH.243/559.035 – AFER 33/2006 – du 4 août 2006).

Transport collectif des membres du personnel

La mesure ne s'applique qu'au transport collectif des membres du personnel entre le domicile et le lieu de travail.

L'Administration a donné une large interprétation à la notion de « *transport collectif* ». Est visé, le transport en commun des membres du personnel, au moyen de tout véhicule susceptible de permettre le transport d'au moins deux personnes – notamment, un autocar, un autobus, un minibus, un véhicule utilitaire (camionnette, jeep, pick-up,...), une voiture, une voiture mixte, une motocyclette – organisé par l'employeur ou par un groupe d'employeurs, le cas échéant, avec l'intervention d'une société de transport de personnes. Le covoiturage, qui consiste à rassembler dans une seule et même voiture quelques personnes pour effectuer les trajets entre le domicile et le lieu de travail, est également visé.

Toutefois, seul le transport collectif par minibus, autobus ou autocar, tels que ces véhicules sont définis par la réglementation relative à l'immatriculation des véhicules à moteur, ouvre le droit à la déduction des frais à concurrence

de 120 %. Il s'agit donc du transport organisé avec l'un des véhicules suivants :

- les minibus, c'est-à-dire les véhicules automobiles conçus et construits pour le transport de personnes et qui peuvent comprendre, en transport rémunéré de personnes, huit places au maximum, non compris le siège du conducteur, et équipés d'une carrosserie d'un type analogue à celui des camionnettes ou d'autobus ;
- les autobus et autocars, c'est-à-dire les véhicules automobiles conçus et construits pour le transport de personnes, autres que les voitures, les voitures mixtes et les minibus.

Les monovolumes ne sont pas visés ici, étant donné qu'en principe, ils n'ont pas de carrosserie du même type qu'une camionnette ou qu'un autobus.

Il est utile de savoir qu'il est sans importance qu'il s'agisse de minibus, d'autobus ou d'autocars, dont l'employeur est propriétaire, ou qu'ils soient pris en location ou en leasing par lui.

Trajet entre le domicile et le lieu de travail

La mesure concerne le transport collectif « entre le domicile et le lieu de travail ». La circulaire précise expressément que le transport ne doit pas nécessairement comprendre le trajet complet. Le transport qui couvre une partie de ce trajet, par exemple entre le lieu d'embarquement, l'arrêt de bus ou la gare et l'entreprise, entre également en ligne de compte pour bénéficier de la déduction majorée.

La circulaire précise aussi clairement que la mesure s'applique exclusivement au trajet entre le domicile et le lieu de travail. Le transport de membres du personnel organisé par l'entreprise entre le siège de l'entreprise et un chantier n'en relève pas.

Contribuables concernés

La réglementation concerne les « employeurs », notion par laquelle l'Administration entend tant les entreprises industrielles, commerciales et agricoles que les titulaires de professions libérales, charges ou offices visés à l'article 27 du C.I.R. 92. Les sociétés-employeurs sont également visées, qu'elles soient assujetties à l'impôt des sociétés ou à l'impôt des non-résidents.

L'employeur fixe les règles et gère les modalités d'utilisation du transport collectif et supervise l'utilisation par les travailleurs. En outre, les règles d'utilisation du transport collectif organisé ainsi que les conditions d'indemnisation doivent faire l'objet de conventions collectives ou individuelles écrites conclues entre l'employeur ou le groupe d'employeurs et chaque travailleur (Circulaire Ci.RH. 241/550.265 du 18 juillet 2002).

Frais visés

Les frais entrant en ligne de compte pour la déduction majorée sont les suivants :

- les investissements réalisés dans des minibus, autobus et autocars qui sont utilisés pour le transport collectif des travailleurs entre le domicile et le lieu de travail ;
- les frais se rapportant directement à ces véhicules, tels que les frais d'entretien et de réparation, la taxe de circulation, les assurances, le carburant, à l'exclusion des frais relatifs au chauffeur de ces moyens de transport ;
- les versements effectués à des entreprises qui organisent, à la place de l'employeur ou du groupe d'employeurs, le transport collectif des travailleurs entre le domicile et le lieu de travail.

L'employeur peut avoir fait ces frais seul ou conjointement avec d'autres employeurs.

Ces frais sont cependant uniquement déductibles :

- lorsque la réalité et le montant des frais sont justifiés conformément à l'article 49 du C.I.R. 92 ;
- dans la mesure où les frais ont trait directement aux minibus, autobus et autocars, tels que ces véhicules sont définis par la réglementation relative à l'immatriculation des véhicules à moteur.

Si ces véhicules ne sont que partiellement utilisés pour le transport collectif des membres du personnel entre le domicile et le lieu de travail, une ventilation des frais doit être opérée. La déduction majorée de 120 %, n'est dans ce cas applicable que dans la mesure où ces véhicules sont utilisés pour un tel transport collectif. Il en va de même si le transport collectif couvre non seulement le

trajet entre le domicile et le lieu de travail, mais aussi d'autres déplacements du personnel.

Ne sont pas visés :

- les frais de financement relatifs à de tels moyens de transport ;
- les frais qui se rapportent au chauffeur de ces moyens de transport quand le transport collectif n'est pas sous-traité à des tiers. *A contrario*, on peut en déduire que les frais relatifs au chauffeur sont bel et bien déductibles lorsque le transport est sous-traité à des tiers.

Les frais visés sont, depuis l'exercice d'imposition 2003, déductibles à concurrence de 120 % au titre de frais professionnels. Pour ce qui concerne les frais consistant en amortissements, l'annuité normale d'amortissement doit être augmentée de 20 %.

Plus-values et moins-values

Afin de ne pas annuler, lors d'une plus- (ou moins-) valeur ultérieure sur les véhicules visés, le bénéfice du supplément d'amortissement de 20 %, seul l'amortissement normal sur la valeur d'investissement ou de revient sera pris en compte lors de la détermination de cette plus- (ou moins-) valeur.

En ce qui concerne les minibus, les articles 24, alinéa 3, et 66, § 1^{er} du C.I.R. 92 disposent que les plus-values ou moins-values réalisées ne sont respectivement imposables ou déductibles qu'à concurrence de 75 %. Cette règle est maintenue.

Condition d'intangibilité

La loi portant réforme dispose aussi que la réglementation exposée ci-avant est aussi applicable aux sociétés-employeurs, qu'elles soient assujetties à l'impôt des sociétés ou à l'impôt des non-résidents. La quotité de 20 % des frais qui a été admise au-delà du montant des frais réellement exposés ou supportés, ne peut être exonérée d'impôt que dans la mesure où la condition d'intangibilité est respectée.

Dans le chef des contribuables précités, la majoration de 20 % des frais doit être inscrite à la rubrique I.B, « Autres éléments exonérés » de la déclaration à l'I.Soc. ou à l'INR/soc.

Enfin, afin de satisfaire à la condition d'intangibilité, il y a lieu de respecter le mode de comptabilisation suivant :

- le montant proprement dit des amortissements (non compris la majoration de 20 % précitée) est débité du compte de résultat 63 « Amortissements et réductions de valeurs sur frais d'établissement, sur immobilisa-

- tions incorporelles et corporelles » et le montant effectif des frais (non compris la majoration de 20 % précitée) est débité du compte 61 « Services et biens divers » ;
- un montant identique à la majoration de 20 % est débité du compte de résultat 68 « Transferts aux réserves immunisées » ;
 - le même montant (c'est-à-dire identique à la majoration de 20 %) doit être comptabilisé et maintenu à un compte distinct du passif, à savoir le compte 132 « Réserves immunisées ».

Pour le travailleur qui utilise le transport collectif organisé par l'employeur, l'indemnité reçue de l'employeur reste exonérée d'impôt « à concurrence d'un montant maximum égal au prix d'un abonnement première classe en train pour une distance équivalente à celle parcourue avec ce transport collectif ». Cette exonération s'applique lorsque le travailleur ne prouve pas ses frais réels et opte donc pour le forfait.

Liesbet UYTENHOVE
Meritius Advocaten



Fiscalité internationale – Etablissements fictifs – L'Arrêt Cadbury Schweppes

L'arrêt de la Cour de justice européenne du 12 septembre 2006 sur l'affaire Cadbury Schweppes plc & Cadbury Schweppes Overseas Ltd / Commissioners of Inland Revenue(1)

Etablie au Royaume-Uni, Cadbury Schweppes plc est la société-mère du groupe Cadbury Schweppes, société active dans le secteur des boissons (Schweppes) et des confiseries (Cadbury). Ce groupe possède deux filiales en Irlande : Cadbury Schweppes Treasury Services (CSTS) et Cadbury Schweppes Treasury International (CSTI). Ces deux sociétés étaient déjà établies en 1996 dans l'International Financial Services Centre (IFSC) à Dublin (Irlande). Elles étaient chargées de récolter des fonds et de les mettre à la disposition du groupe.

Fiscalité britannique

Les sociétés constituées au Royaume-Uni – ainsi que celles qui y établissent leur centre de contrôle et de décision – sont considérées comme des sociétés résidentes. Elles sont soumises au Royaume-Uni à l'impôt des sociétés sur leur bénéfice mondial.

Ce dernier englobe les bénéfices réalisés par des succursales ou agences par l'intermédiaire desquelles la société résidente exerce ses activités en dehors du Royaume-Uni. Elles sont redevables de l'impôt des sociétés sur l'ensemble de leurs bénéfices de sources britannique et étrangère.

Le taux d'impôt des sociétés au Royaume-Uni pour 2006/2007 est le suivant :

- 19 % sur la fraction des bénéfices de 0 à £ 300 000 livres sterling ;
- 32,75 % si les bénéfices sont compris entre £ 300 001 et £1 500 000 livres sterling ;
- 30 % au-delà de £1 500 001 livres sterling.

La présente contribution n'a pas pour but d'analyser en profondeur la réglementation fiscale en matière d'impôt des sociétés au Royaume-Uni mais bien de cerner la portée de l'arrêt Cadbury-Schweppes.

Tout comme les articles 202 à 205 du C.I.R. régissent les conditions d'octroi du régime des Revenus Définitivement Taxés (R.D.T.) en demandant une taxation à l'étranger d'au moins 15 % (sauf pays de l'Union européenne), la législation fiscale du Royaume-Uni prévoit :

- que les dividendes reçus par une société-mère résidente en provenance d'une filiale également résidente sont exonérés à l'impôt des sociétés quel que soit le taux de participation ;
- que les dividendes de source étrangère sont soumis à l'impôt des sociétés dans les conditions de droit commun. La retenue à la source prélevée à l'étranger ouvre droit à un crédit d'impôt d'égal montant imputable sur l'impôt sur les sociétés britanniques dû à ce titre ;
- que les bénéfices d'une société étrangère sont attribués à la société résidente et imposés dans le chef de celle-ci, si le taux des impôts est inférieur aux trois quarts du taux appliqué au Royaume-Uni. En revanche, une société résidente n'est, en principe, pas imposée sur

(1) Le texte intégral de l'arrêt se trouve sur le site Internet de la Cour <http://curia.europa.eu/jurisp/cgi-bin/form.pl?lang=FR&Submit=rechercher&numaff=C-196/04>

les bénéfices de ses filiales au moment où ceux-ci sont réalisés.

En 1996, le taux d'imposition sur les sociétés établies dans l'IFSC irlandais était de 10 % (au Royaume-Uni, il était à notre connaissance de 33 %).

Cette dernière disposition s'applique aux sociétés étrangères détenues à concurrence de plus de 50 % par une société résidente au Royaume-Uni ; celles-ci sont alors appelées « sociétés étrangères contrôlées » ou « SEC ».

La société résidente reçoit un crédit d'impôt pour l'impôt acquitté par la SEC. Ce système permet de faire payer par la société résidente la différence entre l'impôt payé dans le pays étranger et l'impôt qui aurait été acquitté si la société avait résidé au Royaume-Uni.

Il existe un certain nombre d'exceptions à l'application de la législation sur les SEC, notamment lorsque la SEC distribue 90 % de ses bénéfices à la société résidente ou par l'accomplissement par la SEC d'activités commerciales.

Pour bénéficier de cette dernière exception (appelée « test du mobile »), la société résidente doit démontrer que l'objectif principal des transactions ayant généré les bénéfices de la SEC et que la raison principale de l'existence de la SEC n'étaient pas d'obtenir une diminution d'impôt au Royaume-Uni en détournant des bénéfices vers l'étranger. Il y a détournement de bénéfices s'il est raisonnablement permis de supposer, si la SEC n'avait pas existé, que les revenus auraient été perçus par une personne résidant au Royaume-Uni et imposés dans le chef de cette personne.

Cadbury Schweppes

Selon le fisc anglais, Cadbury Schweppes plc aurait établi ses deux sociétés CSTS et CSTI à Dublin dans le seul but de bénéficier du régime fiscal favorable de l'IFSC et ainsi échapper à l'application des dispositions fiscales du Royaume-Uni.

En 2000, les Commissioners of Inland Revenue (autorité fiscale du Royaume-Uni) réclament par conséquent à Cadbury Schweppes la somme de £ 8.638.633,54 d'impôts des sociétés du fait des bénéfices réalisés par CSTI en 1996. L'enrôlement ne concerne que les bénéfices réalisés par CSTI étant donné que, pour ce même exercice, CSTS a terminé son exercice avec des pertes.

Cadbury Schweppes forme un recours contre cette décision devant les Special Commissioners of Income Tax en indiquant que la législation sur les SEC était contraire au droit communautaire, notamment sur base la liberté d'établissement.

Cour de justice européenne

Les Special Commissioners ont dès lors posé une question préjudicielle à la Cour européenne de justice.

En constituant des sociétés dans d'autres États membres dans l'unique but de bénéficier d'un régime fiscal plus favorable que celui en vigueur au Royaume-Uni, Cadbury Schweppes a-t-elle fait un usage abusif de la liberté d'établissement ?

La Cour européenne de Justice rappelle que les sociétés ou personnes ne sauraient se prévaloir abusivement ou frauduleusement des normes communautaires.

Le fait qu'un ressortissant communautaire, personne physique ou morale, ait voulu profiter de la fiscalité avantageuse en vigueur dans un État membre autre que celui dans lequel il réside, n'autorise pas, à lui seul, à le priver de la possibilité d'invoquer les dispositions du traité.

Par conséquent, la circonstance par laquelle Cadbury Schweppes avait décidé d'établir ses sociétés CSTS et CSTI à Dublin dans le but avoué de bénéficier d'un régime fiscal favorable, ne constitue pas, en elle-même un abus et n'exclut pas que Cadbury Schweppes puisse invoquer le droit communautaire.

La législation sur les SEC comporte une différence de traitement des sociétés résidentes en fonction du niveau d'imposition frappant la société dans laquelle elles détiennent une participation leur assurant le contrôle de celle-ci.

En effet, lorsque la société résidente a constitué une SEC dans un État membre dans lequel celle-ci est soumise à un niveau inférieur d'imposition au sens de la législation sur les SEC, les bénéfices de la SEC sont attribués à la société résidente, qui est imposée sur ces bénéfices. En revanche, lorsque la société contrôlée a été constituée et est imposée au Royaume-Uni, la société résidente n'est pas, dans de telles circonstances, imposée sur les bénéfices de la société contrôlée.

Cette différence de traitement crée un désavantage fiscal pour la société résidente à laquelle la législation sur les SEC est applicable. La législation sur les SEC constitue ainsi une restriction à la liberté d'établissement au sens des articles 43 et 48 du Traité CE.

Une telle restriction ne peut être admise que si elle se justifie par des raisons impérieuses d'intérêt général (cela ne s'applique pas à des différences de taux d'imposition ; une mesure nationale restreignant la liberté d'établissement peut par contre être justifiée lorsqu'elle vise spécifiquement des montages purement artificiels).

En ce qui concerne les justifications possibles pour une telle législation, la Cour relève qu'une mesure nationale restreignant la liberté d'établissement peut être justifiée lorsqu'elle vise spécifiquement les montages purement artificiels destinés uniquement à éluder l'impôt national normalement dû et qu'elle ne va pas au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre cet objectif.

Il incombe aux Special Commissioners de vérifier si la législation sur les SEC prend en considération de tels critères objectifs. Si Cadbury Schweppes dispose réellement d'une implantation effective en Irlande, la législation sur les SEC devra être considérée comme incompatible avec le droit communautaire.

Conclusion

De plus en plus de recours introduits en matière fiscale font appel au principe de la liberté d'établissement. Il ne faut pas oublier cependant que l'implantation doit correspondre à la réalité économique, sans quoi il est logique de ne pas pouvoir échapper aux dispositions du droit national.

Stéphane MERCIER
Comptable-fiscaliste IPCF



Boni de liquidation

La loi-réforme de l'impôt des sociétés du 29 décembre 2002 (M.B., 31 décembre 2002, 2ème édition) réinstaura le prélèvement d'un précompte mobilier de 10 % sur le boni de rachat de parts et d'actions propres et sur le boni de liquidation distribué.

Article 209 C.I.R. 92

En cas de partage de l'avoir social d'une société, par suite de dissolution ou de toute autre cause, l'excédent que présente les sommes réparties, en espèces, en titres ou autrement, sur la valeur réévaluée du capital libéré, est considéré comme un dividende distribué.

Les sommes réparties sont censées provenir successivement :

- 1° d'abord de la valeur réévaluée du capital libéré ;
- 2° ensuite des bénéfices antérieurement réservés déjà soumis à l'impôt des sociétés, y compris les plus-values qui sont réalisées ou constatées à l'occasion du partage de l'avoir social ;
- 3° et enfin des bénéfices antérieurement exonérés par suite du non-respect de la condition d'intangibilité (taxable au taux normal de la société).

Répartition par fractions successives

Lorsque la répartition de l'avoir social s'effectue par fractions successives, l'alinéa 1^{er} s'applique chaque fois qu'une répartition dépasse la différence entre :

- d'une part, le montant du capital libéré à la dissolution réévalué aux coefficients applicables à la date de cette répartition ; et,

- d'autre part, les répartitions antérieures, elles-mêmes réévaluées aux coefficients applicables à la même date pour les années pendant lesquelles ces répartitions ont eu lieu.

Taux de l'imposition

La partie des sommes réparties qui excèdent de l'avoir social précité, c'est-à-dire les bonis de liquidation, est bien évidemment taxée au taux normal de l'ISOC.

Un précompte mobilier de 10 % doit être retenu sur ce dividende. Cette obligation de retenue s'applique dès que les revenus sont attribués ou mis en paiement.

Compensations réserves / dividendes

Hormis ce qui concerne l'obligation de retenue et de déduction du précompte mobilier, il n'est pas certain que la distribution du bénéfice sera effectivement taxée à l'ISOC.

En clôture de liquidation, la distribution des dividendes (tel que définie ci-dessus) oblige au rachat des actions propres.

Dès lors, le rachat d'actions propres est immunisé dans la mesure où le dividende taxable est imputé sur les réserves taxées.

Le dividende taxable est compensé par une diminution des réserves taxées à dure concurrence.

Par conséquent, l'acquisition d'actions propres est une opération nulle au niveau de l'impôt des sociétés.

Exemple

La base imposable au précompte mobilier est déterminé, comme étant la partie des sommes à laquelle l'article 209 (également art. 186 et 187) ou des dispositions analogues de droit étranger ont été appliqués.

L'excédent soumis au précompte mobilier est donc déterminé, par rapport à la valeur réévaluée du capital libéré ou de la quote-part de celui-ci.

La situation d'une SA se présente comme suit au 30 novembre 2005.

Bilan à la clôture de liquidation

Actif disponible	227 033,29	Capital libéré	124 000,00
		Réserves disponibles	131 483,17
		Résultat de l'exercice	- 66 744,67
		Dettes à un an ou plus	38 294,79
	<u>227 033,29</u>		<u>227 033,29</u>

Compte de résultats

Charges d'exploitation	163 210,76	Produits	126 632,41
Impôts sur les revenus	30 166,32	Résultats – perte	66 744,67
Total du débit	193 377,08	Total du crédit	193 377,08

Revenu imposable

Résultats de l'exercice – perte	-66 744,67
Dépenses non admises – impôts des sociétés	+30 166,32
Revenus imposables	-36 578,35

Précompte mobilier

Boni de liquidation	131 483,17
Perte de l'exercice	66 744,67
NET	64 738,50

Montant total à distribuer	227 033,29
Paiements aux fournisseurs	-38 294,79
	188 738,50
Remboursement du capital	124 000,00
Excédent en boni de liquidation	64 738,50

Précompte mobilier
 $64\,738,50 \times 100/110 = 58\,853,18 \times 10\% = 5\,885,31$

Montant net $64\,738,50 - 5\,885,31 = 58\,853,19$

BENEFICES RESERVES IMPOSABLES	DEBUT DE L'EXERCICE	FIN DE L'EXERCICE
B – Réserves disponibles	131 483,17	
E – Pertes (en rouge)		-66 744,67
		-5 885,31
	131 483,17	72 629,98
		-58 853,19
Dividendes	+58 853,19	+58 853,19

Ecritures

Fournisseurs	38 294,79	
Précompte mobilier à Banque	5 885,31	44 180,10

Achats des actions

Compte banque $227\,033,29 - 44\,180,10 = 182\,853,19$

Capital souscrit	124 000,00	
Réserve à Banque	58 853,19	182 853,19

Georges HONORÉ
Membre de la Commission de Stage IPCF

Commissaire et contrôleur des comptes dans les associations

La très grande association est obligée par la loi de nommer un commissaire, membre de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises.

L'exercice du mandat de commissaire dans l'association est *mutatis mutandis* réglé par les mêmes normes de l'IRE et les mêmes articles du Code des sociétés qui sont d'application à l'exercice du mandat de commissaire dans les sociétés.

Les associations qui ne sont pas obligées par la loi de nommer un commissaire ont la faculté de nommer un « contrôleur des comptes » qui n'est pas réviseur d'entreprises.

La référence à l'article 130 du Code des sociétés par l'article 17, § 7 de la Loi du 27 juin 1921 sur les associations introduit une protection du titre de commissaire dans les associations. Une déclaration en est faite dans les travaux parlementaires : « *Conformément à l'article 130 du Code des sociétés un membre de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises peut seul porter le titre de commissaire. Les associations ont d'ailleurs la faculté de confier le contrôle de leurs comptes à une personne n'ayant pas la qualité de réviseur d'entreprises ; dans ce cas cette personne ne peut pas porter le titre de commissaire* ».

Le sénateur Michel Delacroix a posé une question parlementaire au Ministre de la Justice et constate que plusieurs commentaires erronés circulent à ce sujet.

Le Ministre répond clairement que les associations qui ne sont pas obligées par la loi de nommer un commissaire ont la possibilité de faire contrôler leurs comptes via, par exemple, un membre de l'association qui n'est pas réviseur d'entreprises. Le Ministre confirme que cette personne ne peut pas porter le titre de « commissaire ».

Le sénateur fait remarquer avec raison qu'il ne s'agit pas d'un simple problème de sémantique.

En effet l'article 10, § 1 et 2 de la Loi sur les associations établit un droit d'investigation au profit des membres de l'association. Par contre, le § 3 dispose que ce droit ne s'applique pas si l'association a nommé un commissaire. Suffirait-il dès lors de nommer – à tort – une personne non réviseur d'entreprises comme « commissaire » avec comme conséquence d'enlever le droit d'investigation aux membres ?

Ceci n'était pas le but du législateur.

Conclusion :

- quand un membre de l'association, qui n'a pas la qualification de réviseur d'entreprises, est chargé de contrôler les comptes de l'association, le droit d'investigation des membres subsiste ;
- quand une association nomme un réviseur d'entreprises comme commissaire – obligée ou non –, le droit d'investigation des membres disparaît.

Références :

- Travaux parlement – Chambre – n° 1138/001, p.49.
- Institut des Réviseurs d'Entreprises, *Vademecum*, 2005, p.603.
- Question Parlementaire de Mr Michel Delacroix, n° 3-1216, Sénat Belge, Annales 3-177, p.26.

Michel VANDER LINDEN
Réviseur d'entreprises honoraire