**COMMISSION DES NORMES COMPTABLES**

# Avis CNC 2020/10 – Dons et legs aux ASBL, AISBL et fondations tenant une comptabilité en partie double

**Avis du 3 juin 2020**[1]


I. Introduction
A. Dons et legs : nouvelle règle d'évaluation
B. Subsides
II. Traitement comptable des dons et legs
A. Legs
1. Legs destinés à servir durablement à l'activité de l'ASBL
1.1. Evaluation à la valeur d'acquisition
1.2. Evaluation à la juste valeur, à la valeur de marché ou à la valeur d'utilisation
2. Legs non destinés à servir durablement à l'activité de l'ASBL
2.1. Evaluation à la valeur d'acquisition
2.2. Evaluation à la juste valeur, valeur de marché ou valeur d'usage
B. Donations
1. Donation mobilière destinée à servir durablement à l'activité de l'ASBL
1.1. Donation non enregistrée26
1.1.1. Evaluation à la valeur d'acquisition
1.1.2. Evaluation à la juste valeur, à la valeur de marché ou à la valeur d'utilisation
1.2. Donation enregistrée
1.2.1. Evaluation à la valeur d'acquisition
2. Donation mobilière non destinée à servir durablement l'activité de l'ASBL
2.1. Donation non enregistrée
2.1.1. Evaluation à la valeur d'acquisition
2.1.2. Evaluation à la valeur de marché
2.2. Donation enregistrée
2.2.1. Evaluation à la valeur d'acquisition
2.2.2. Evaluation à la juste valeur, à la valeur de marché ou à la valeur d'utilisation
3. Donation d'actions (placement de trésorerie34) destinée à servir durablement l'activité de l'ASBL
3.1. Donation non enregistrée
3.1.1. Evaluation à la valeur d'acquisition
3.1.2. Evaluation à la juste valeur, à la valeur de marché ou à la valeur d'usage
3.2. Donation enregistrée
3.2.1. Evaluation à la valeur d'acquisition
3.2.2. Evaluation à la juste valeur, à la valeur de marché ou à la valeur d'usage


## I. Introduction

### A. Dons et legs : nouvelle règle d'évaluation

1. L'arrêté royal d'exécution du Code des sociétés et des associations (ci-après : AR CSA) a introduit une nouvelle règle d'évaluation[2]concernant les dons et legs faits aux associations et fondations tenant une comptabilité en partie double[3].

2. Auparavant, cette matière était réglée à l'article 8 de l'arrêté royal du 19 décembre 2003[4].

L'article 8 de cet arrêté royal disposait ce qui suit :

« § 1er. L'association évalue à leur valeur de marché ou, à défaut, à leur valeur d'usage des biens qui lui sont donnés ou légués et qu'elle affecte à son activité et les biens mis gratuitement à sa disposition et dont elle peut faire usage à titre onéreux.

§ 2. L'association évalue les autres biens qui lui sont donnés ou légués ainsi que les services prestés bénévolement à son profit et destinés à être réalisés, à leur valeur probable de réalisation au moment de l'inventaire ou à leur valeur de réalisation si celle-ci intervient avant

l'inventaire ».

3. Le législateur a considéré qu'une reformulation de l'article 8 de l'arrêté royal du 19 décembre 2003 était nécessaire afin de « fournir des règles d'évaluation plus claires et plus uniformes, qui sont en ligne avec les règles d'évaluation applicables aux sociétés, tout en tenant compte des spécificités des ASBL, AISBL et fondations »[5]. Afin d'aligner les règles d'évaluation applicables aux ASBL, AISBL et fondations sur celles des sociétés[6], la comptabilisation des biens donnés ou légués doit se faire à leur valeur d'acquisition.[7]

Cependant, « une porte est laissée ouverte » aux ASBL, AISBL et fondations : l'organe d'administration de l'ASBL, de l'AISBL ou de la fondation peut évaluer les biens donnés ou légués à leur juste valeur, valeur de marché ou valeur d'usage moyennant mention et justification dans l'annexe[8]. Cette possibilité laissée aux ASBL, AISBL et fondations a été introduite pour leur permettre d'évaluer de tels biens comme elles le faisaient jusqu'à maintenant[9]. Ainsi, les actifs nouvellement acquis peuvent être évalués à une valeur différente du coût historique.

### B. Subsides

4. Il est à noter qu'en vertu de l'article 19, § 2, 3° de l'AR du 19 décembre 2003, le poste Subsides en capital reprenait tous les subsides en capital obtenus pour des investissements à durée d'utilisation limitée, qu'ils aient été octroyés par des pouvoirs publics ou versés par des entreprises, des associations, des personnes physiques, etc.[10]

5. A l'article 3 :171, § 2, VI de l'AR CSA ont été ajoutés les mots « des pouvoirs publics ». Il pourrait en être conclu que les subsides autres que ceux des pouvoirs publics ne pourraient plus être repris sous ce poste. Dans ce cas, les subsides en capital autres que ceux des pouvoirs publics obtenus en considération d'investissements d'immobilisations dont la durée d'utilisation est limitée ne peuvent plus être comptabilisés sous le compte 15 Subsides en capital et doivent donc nécessairement être considérés comme des dons, d'un point de vue comptable. Puisque, dans ce secteur, les subsides en capital ne sont pas toujours octroyés par des pouvoirs publics, la Commission proposera au gouvernement de supprimer les termes « des pouvoirs publics ».

6. Tant que les mots « des pouvoirs publics » n'ont pas été supprimés, les subsides autres que ceux des pouvoirs publics sont, de l'avis de la Commission, comptabilisés conformément à la méthode développée ci-après pour les dons aux ASBL, AISBL et fondations.

## II. Traitement comptable des dons et legs

7. Comme indiqué précédemment, l'ASBL, l'AISBL ou la fondation doit en principe évaluer les dons et legs reçus à leur valeur d'acquisition. Cependant, elles peuvent choisir d'évaluer ces biens donnés ou légués à leur juste valeur, valeur de marché ou valeur d'usage. Si l'ASBL, l'AISBL ou la fondation opte pour une telle évaluation, la différence entre la valeur d'acquisition et la juste valeur, valeur de marché ou valeur d'usage doit être comptabilisée dans un sous-compte de l'actif concerné, avec comme contrepartie un compte de produit ou de capitaux propres.[11]

8. L'ASBL, l'AISBL ou la fondation comptabilisera la différence entre la valeur d'acquisition et la juste valeur, valeur de marché ou valeur d'usage dans le compte de fonds de l'association ou de la fondation[12] lorsque ce don ou legs vise à soutenir durablement l'activité de l'ASBL, de l'AISBL ou de la fondation[13]. Dans le cas contraire, cette contre-valeur sera enregistrée dans un compte de produit[14] ou un autre compte de capitaux propres[15]. Pour déterminer si le don ou le legs est destiné à soutenir durablement l'activité de l'association, l'organe d'administration doit tenir compte de l'objectif de l'octroi plutôt que de l'affectation effective du don ou du legs[16]. Toutefois, cela coïncidera dans la plupart des cas[17].

9. La comptabilisation de la contrepartie dans un compte de capitaux propres, au lieu d'un compte de produit, garantit à l'ASBL, l'AISBL ou la fondation de continuer à comptabiliser les biens acquis à leur valeur réelle sans devoir prendre en résultat la différence entre la valeur d'acquisition et cette valeur réelle. La comptabilisation de cette différence dans un compte de capitaux propres permet à l'ASBL, l'AISBL ou la fondation le respect de la condition d'intangibilité à l'article 190 du CIR 92 dans le cas où l'ASBL, l'AISBL ou la fondation est assujettie à l'impôt des sociétés. Cette différence entre la valeur d'acquisition et la juste valeur, la valeur de marché ou la valeur d'utilisation est une plus-value exprimée mais non réalisée.

10. Puisque la volonté du législateur est d'harmoniser les méthodes d'évaluation applicables aux sociétés et aux ASBL, AISBL ou fondations, cette notion de valeur d'acquisition est définie à l'article 3:13 de l'AR CSA (cet article fait partie des règles communes applicables tant aux sociétés dotées de la personnalité juridique, qu'aux ASBL, AISBL et fondations). Par valeur d'acquisition, il convient d'entendre le prix d'acquisition[18], le coût de revient[19] ou la valeur d'apport[20].

11. La question peut se poser de savoir quelle est la différence entre la juste valeur, la valeur de marché et la valeur d'usage. En règle générale, la notion de juste valeur ou de valeur de marché fait référence au prix convenu entre deux parties indépendantes bien informées qui veulent réaliser une transaction. La valeur de marché est plutôt utilisée lorsque l'actif concerné bénéficie d'un marché concret relativement actif. La valeur d'usage renvoie au rendement futur de l'actif pour l'ASBL, l'AISBL ou la fondation.

12. La Commission illustre ci-après au moyen d'exemples le traitement comptable des dons et legs reçus par les ASBL, AISBL ou fondations.

### A. Legs

#### 1. Legs destinés à servir durablement à l'activité de l'ASBL

##### 1.1. Evaluation à la valeur d'acquisition

Exemple 1[21]

13. Une ASBL a été désignée comme légataire universel d'une personne physique décédée ne laissant aucun héritier. Le défunt laisse pour unique héritage une maison d'une valeur de marché de 455.000 euros. L'ASBL doit régler les droits de succession d'un montant de 31.850 euros[22]. Par ce legs, le défunt envisageait une augmentation permanente des capitaux propres de l'ASBL.

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 2210 | Constructions | | | 31.850 | |
| | à | 489 | Autres dettes diverses | | 31.850 |
| 489 | Autres dettes diverses | | | 31.850 | |
| | à | 550 | Etablissements de crédit : comptes courants | | 31.850 |

14. Selon la règle d'évaluation énoncée à l'article 3:160 de l'AR CSA, le bâtiment a été enregistré à sa valeur d'acquisition. Comme déjà mentionné, doit être entendu par valeur d'acquisition, le prix d'acquisition, le coût de revient ou la valeur d'apport. Dans le cas présent, il y a lieu de se référer à la notion de prix d'acquisition.

15. L'article 3:14, alinéa 1er de l'AR CSA définit le prix d'acquisition comme suit : « Le prix d'acquisition comprend, outre le prix d'achat, les frais accessoires tels que les impôts non récupérables et les frais de transport ».

16. Les droits de succession payés par l'ASBL sont considérés comme étant le prix d'acquisition en vertu de l'article 3:14, alinéa 1er de l'AR CSA.

### 1.2. Evaluation à la juste valeur, à la valeur de marché ou à la valeur d'utilisation

Exemple 2[23]

17. Nous reprenons les mêmes données que l'exemple 1. L'organe d'administration de l'ASBL décide de comptabiliser le bâtiment à sa valeur de marché [24]. La maison léguée a pour objectif une augmentation permanente des fonds propres de l'association ou de la fondation.

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 2210 | Constructions | | | 31.850 | |
| 2218 | Constructions : plus-values actées | | | 423.150 | |
| | à | 10 | Fonds de l'association | | 423.150 |
| | | 489 | Autres dettes diverses | | 31.850 |
| 489 | Autres dettes diverses | | | 31.850 | |
| | à | 550 | Etablissements de crédits : comptes courants | | 31.850 |

18. En vertu de l'article 3:160, alinéa 2 de l'AR CSA, l'ASBL peut comptabiliser la maison reçue en legs à sa juste valeur, valeur de marché ou valeur d'utilisation. En outre, si l'ASBL opte pour une de ces valeurs, la différence entre la valeur d'acquisition et la valeur de marché est indiquée dans un sous-compte de l'actif concerné et a pour contrepartie un compte de produit ou un compte de capitaux propres.[25]

## 2. Legs non destinés à servir durablement à l'activité de l'ASBL

### 2.1. Evaluation à la valeur d'acquisition

Exemple 3

19. Nous reprenons les données de l'exemple 1, à l'exception que la maison léguée n'est pas destinée à servir durablement à l'activité de l'ASBL.

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 2600 | Autres immobilisations corporelles | | | 31.850 | |
| | à | 489 | Autres dettes diverses | | 31.850 |
| 489 | Autres dettes diverses | | | 31.850 | |
| | à | 550 | Etablissements de crédit : comptes courants | | 31.850 |

### 2.2. Evaluation à la juste valeur, valeur de marché ou valeur d'usage

Exemple 4

20. Nous reprenons les données de l'exemple 1, à l'exception que la maison léguée n'est pas destinée à servir durablement l'activité de l'ASBL. L'organe d'administration de l'ASBL décide de comptabiliser le bâtiment à sa valeur de marché.

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 2600 | Autres immobilisations corporelles | | | 31.850 | |
| 2608 | Autres immobilisations corporelles : plus-values actées | | | 423.150 | |
| | à | 732 | Legs | | 423.150 |
| | | 550 | Etablissements de crédit : comptes courants | | 31.850 |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 489 | Autres dettes diverses | | | 31.850 | |
| | à | 550 | Etablissements de crédit : comptes courants | | 31.850 |

**B. Donations**

1. Donation mobilière destinée à servir durablement à l'activité de l'ASBL

1.1. Donation non enregistrée[26]

1.1.1. Evaluation à la valeur d'acquisition

Exemple 5

21. Une entreprise de voitures fait une donation d'une voiture à une ASBL s'occupant de personnes à mobilité réduite. Cette donation est destinée à servir durablement l'activité de l'ASBL. Cette voiture a une valeur de marché de 24.500 euros. La valeur d'acquisition de cette voiture est de 0 euro.[27]

La méthode d'évaluation de la donation est mentionnée à l'annexe sous les règles d'évaluation[28]. Si l'ASBL désire toutefois que cette donation figure dans ses comptes, elle peut le faire en évaluant la donation à sa juste valeur, sa valeur de marché ou sa valeur d'utilisation.

1.1.2. Evaluation à la juste valeur, à la valeur de marché ou à la valeur d'utilisation

Exemple 6

22. Reprenons les données de l'exemple 5. L'ASBL[29] décide d'évaluer la voiture à sa valeur de marché dans ses comptes annuels.

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 2408 | Mobilier et matériel roulant : plus-values actées | | | 24.500 | |
| | à | 10 | Fonds de l'association | | 24.500 |

1.2. Donation enregistrée

1.2.1. Evaluation à la valeur d'acquisition

Exemple 7

23. Reprenons les mêmes données que l'exemple 5 à la différence que l'ASBL enregistre la donation mobilière. Ceci signifie que la donation concernée sera enregistrée et que des droits d'enregistrement seront donc dus. L'ASBL applique le principe énoncé à l'article 3 :160 de l'AR CSA, à savoir l'évaluation à la valeur d'acquisition. Les droits de donation s'élèvent à 1.715 euros[30].

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 2400 | Mobilier et matériel roulant | | | 1.715 | |
| | à | 489 | Autres dettes diverses | | 1.715 |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 489 | Autres dettes diverses | | | 1.715 | |
| | à | 550 | Etablissements de crédit : comptes courants | | 1.715 |

1.2.2. Evaluation à la juste valeur, à la valeur de marché ou à la valeur d'utilisation

Exemple 8

24. Reprenons les données de l'exemple 7. L'ASBL opte pour l'évaluation à la valeur de marché. La voiture est destinée à soutenir durablement l'activité de l'ASBL.

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 2400 | | | Mobilier et matériel roulant | 1.715 | |
| 2408 | | | Mobilier et matériel roulant : plus-values actées | 22.785 | |
| | à | 10 | Fonds de l'association | | 22.785 |
| | | 489 | Autres dettes diverses | | 1.715 |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 489 | | | Autres dettes diverses | 1.715 | |
| | à | 550 | Etablissements de crédit : comptes courants | | 1.715 |

### 2. Donation mobilière non destinée à servir durablement l'activité de l'ASBL

#### 2.1. Donation non enregistrée

##### 2.1.1. Evaluation à la valeur d'acquisition

Exemple 9

25. Une ASBL reçoit au cours de l'exercice comptable X en donation deux voitures, valant chacune 24.350 euros. Cet octroi n'a pas pour objectif d'être affecté durablement à l'activité de l'association. La valeur d'acquisition est de 0 euro[31]. Cette valeur d'acquisition ne sera pas comptabilisée au bilan de l'ASBL.

La méthode d'évaluation de la donation est mentionnée dans l'annexe, sous les règles d'évaluation[32]. Si l'ASBL désire que cette donation figure dans ses comptes, elle peut le faire en évaluant la donation à sa juste valeur, sa valeur de marché ou sa valeur d'utilisation.

##### 2.1.2. Evaluation à la valeur de marché

Exemple 10

26. Reprenons les données de l'exemple 9. L'ASBL reçoit deux voitures au cours de l'exercice comptable X. L'ASBL, en vertu de l'article 3:160, alinéa 2 de l'AR CSA, opte pour l'évaluation à la valeur de marché. La valeur de marché d'une voiture est de 24.350 euros.

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 2608 | | | Autres immobilisations corporelles : plus-values actées | 48.700 | |
| | à | 731 | Dons | | 48.700 |
| | (ou | 121 | Plus-values de réévaluation sur immobilisations corporelles | | 48.700) |

L'ASBL vend les deux voitures avant la fin de l'exercice comptable X+1 pour un prix de 50.000 euros.

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 550 | | | Etablissements de crédit : comptes courants | 50.000 | |
| | à | 2608 | Autres immobilisations corporelles : plus-values actées | | 48.700 |
| | | 764 | Autres produits d'exploitation non récurrents | | 1.300 |

ou

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 121 | | | Plus-values de réévaluation sur immobilisations corporelles | 48.700 | |
| | à | 2608 | Autres immobilisations corporelles : plus-values actées | | 48.700 |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 550 | | | Etablissements de crédit : comptes courants | 50.000 | |
| | à | 764 | Autres produits d'exploitations non récurrents | | 50.000 |

Exemple 11

27. Reprenons les données de l'exemple 9. L'ASBL vend dès qu'elle les reçoit pour un prix de 50.000 euros.

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 550 | | | Etablissements de crédit : comptes courants | 50.000 | |
| | à | 764 | Autres produits d'exploitation non récurrents | | 50.000 |

#### 2.2. Donation enregistrée

##### 2.2.1. Evaluation à la valeur d'acquisition

Exemple 12

28. Reprenons les données de l'exemple 9, sauf que l'ASBL enregistre la donation. Elle paie des droits de donation pour un montant de 3.409

euros[33].

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 2600 | Autres immobilisations corporelles | | | 3.409 | |
| | à | 489 | Autres dettes diverses | | 3.409 |
| 489 | Autres dettes diverses | | | 3.409 | |
| | à | 550 | Etablissements de crédit : comptes courants | | 3.409 |

2.2.2. Evaluation à la juste valeur, à la valeur de marché ou à la valeur d'utilisation

Exemple 13

29. L'ASBL a reçu deux voitures valant chacune 24.350 euros. Elle a enregistré cette donation et payé des droits de donation pour un montant de 3.409 euros. Conformément à l'article 3 :160 de l'AR CSA, l'ASBL opte pour la valeur de marché.

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 2600 | Autres immobilisations corporelles | | | 3.409 | |
| 2608 | Autres immobilisations corporelles : plus-values actées | | | 45.291 | |
| | à | 731 | Dons | | 45.291 |
| | | 489 | Autres dettes diverses | | 3.409 |
| ou | à | 121 | Plus-values de réévaluation actées sur immobilisations corporelles | | 45.291 |
| | | 489 | Autres dettes diverses | | 3.409 |
| 489 | Autres dettes diverses | | | 3.409 | |
| | à | 550 | Etablissements de crédit : comptes courants | | 3.409 |

### 3. Donation d'actions (placement de trésorerie[34]) destinée à servir durablement l'activité de l'ASBL

30. S'agissant d'une donation mobilière, une telle donation ne doit pas obligatoirement être enregistrée[35]. Il y a donc lieu de faire la distinction entre l'hypothèse où la donation est enregistrée et l'hypothèse où elle ne l'est pas.

#### 3.1. Donation non enregistrée

3.1.1. Evaluation à la valeur d'acquisition

Exemple 14

31. Une ASBL reçoit des actions de plusieurs entreprises (placements de trésorerie) ayant une valeur de marché de 30.000 euros dans le but de soutenir durablement les activités de l'ASBL. La valeur d'acquisition est de 0 euro étant donné qu'il s'agit d'une donation.

La méthode d'évaluation de la donation est mentionnée dans l'annexe, sous les règles d'évaluation[36]. Si l'ASBL désire que cette donation figure dans ses comptes, elle peut le faire en évaluant la donation à sa juste valeur, sa valeur de marché ou sa valeur d'utilisation.

3.1.2. Evaluation à la juste valeur, à la valeur de marché ou à la valeur d'usage

Exemple 15

32. Reprenons les données de l'exemple 14. L'ASBL décide d'évaluer les actions (placement de trésorerie) à leur valeur de marché. Cette valeur de marché est de 30.000 euros.

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 518 | Actions et parts : différence entre la valeur d'acquisition et la valeur de marché | | | 30.000 | |
| | à | 10 | Fonds de l'association | | 30.000 |

#### 3.2. Donation enregistrée

3.2.1. Evaluation à la valeur d'acquisition

Exemple 16

33. Reprenons les données de l'exemple 14. L'ASBL paie des droits de donation de 2.100 euros[37].

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 510 | Actions et parts : valeur d'acquisition | | | 2.100 | |
| | à | 489 | Autres dettes diverses | | 2.100 |
| 489 | Autres dettes diverses | | | 2.100 | |
| | à | 550 | Etablissements de crédit : comptes courants | | 2.100 |

3.2.2. Evaluation à la juste valeur, à la valeur de marché ou à la valeur d'usage

Exemple 17

34. Reprenons les données de l'exemple 14. L'ASBL paie des droits de donation de 2.100 euros[38].

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 510 | Actions et parts : valeur d'acquisition | | | 2.100 | |
| 518 | Actions et parts : différence entre la valeur d'acquisition et la valeur de marché | | | 27.900 | |
| | à | 10 | Fonds de l'association | | 27.900 |
| | | 489 | Dons | | 2.100 |
| 489 | Autres dettes diverses | | | 2.100 | |
| | à | 550 | Etablissements de crédit : comptes courants | | 2.100 |

---

1 Le projet d'avis a été élaboré après la publication pour consultation publique d'un projet d'avis le 8 avril 2020 sur le site de la CNC.

2 Article 3:160, AR CSA : « Les biens donnés ou légués à l'ASBL, l'AISBL ou à la fondation sont comptabilisés au moment de leur acquisition.
L'ASBL, l'AISBL ou la fondation évalue les biens qui lui sont donnés ou légués à leur valeur d'acquisition. Toutefois, l'organe d'administration peut, moyennant mention et justification en annexe, décider d'évaluer ces biens donnés ou légués à leur juste valeur, à leur valeur de marché ou à leur valeur d'usage, la différence entre la valeur d'acquisition et cette valeur étant comptabilisée sur un sous-compte distinct de l'actif concerné, avec pour contrepartie un compte de produits ou de capitaux propres. Lorsque la différence se rapporte à une immobilisation dont la durée est limitée dans le temps, elle doit être amortie sur la durée d'usage ». Cette nouvelle disposition s'applique pour tous les dons et legs à partir du 1er janvier 2020 ou plus tôt (si l'ASBL, l'AISBL ou la fondation a été créée entre le 1er mai 2019 et le 31 décembre 2019 ou si l'ASBL, l'AISBL ou la fondation existante a choisi « l'opt-in »). Tous les anciens dons et legs acquis avant cette date (1er janvier 2020 ou plus tôt) restent soumis à l'ancienne règle d'évaluation telle que prévue à l'article 8 de l'AR du 19 décembre 2003.

3 Au sein des ASBL, AISBL et fondations qui tiennent une comptabilité simplifiée, l'organe d'administration détermine les règles qui président aux évaluations dans l'inventaire. Les avoirs sont évalués à la somme de la valeur des contreparties et dépenses affectées à l'acquisition. Par dérogation, les biens acquis au cours d'un exercice ayant débuté avant le 1er mai 2019, pour lesquels la somme de la valeur des contreparties et dépenses affectées à l'acquisition n'est pas retrouvée, peuvent être évalués à la valeur déterminée par l'organe d'administration. Les règles d'évaluation sont résumées dans l'annexe. Ce résumé doit être suffisamment précis pour permettre d'apprécier les méthodes d'évaluation adoptées (art. 3:178, AR CSA).

4 Arrêté royal du 19 décembre 2003 relatif à certaines obligations comptables et à la publicité des comptes annuels de certaines associations sans but lucratif, associations internationales sans but lucratif et fondations, MB, 30 décembre 2003, p. 61929.

5 Rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 29 avril 2019 portant exécution du Code des sociétés et des associations, MB, 30 avril 2019, p. 42257.

6 Article 3:13 et s., AR CSA.

7 Principe du coût historique.

8 Article 3:160, AR CSA. Cette évaluation doit se faire dans le respect du principe de prudence, de sincérité et de bonne foi. Le choix d'évaluer à la juste valeur, la valeur de marché ou la valeur d'usage ne peut pas avoir pour effet une surestimation de l'actif concerné. En effet, cela ne donnerait pas une image fidèle des comptes annuels de l'ASBL, de l'AISBL ou de la fondation.

9 Rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 29 avril 2019 portant exécution du Code des sociétés et des associations, MB, 30 avril 2019, p. 42257.

10 Avis CNC 2013/2 - L'emploi du compte 15 Subsides en capital par les grandes et très grandes associations et fondations.

11 Article 3:160, alinéa 2, AR CSA.

12 Compte 10 Fonds de l'association ou de la fondation.

13 Article 3:171, § 2, AR CSA : « I. Fonds de l'ASBL, de l'AISBL ou de la fondation.
Par fonds de l'ASBL, de l'AISBL ou de la fondation, il faut entendre l'agrégat du patrimoine de départ, c'est-à-dire le patrimoine de l'ASBL, de l'AISBL ou de la fondation au premier jour du premier exercice comptable auquel s'appliquent les dispositions du présent arrêté et des moyens permanents, à savoir les dons, legs et subsides destinés exclusivement à soutenir durablement l'activité de l'ASBL, de l'AISBL ou de la fondation ».

14 Compte 731 Dons ; compte 732 Legs.

15 Compte 12 Plus-values de réévaluation. L'ASBL assujettie à l'impôt des sociétés comptabilisera dans le compte 12 afin de respecter l'article 190 CIR 92.

16 Avis CNC 2018/24 – Legs en duo – Association et fondations, avis du 12 septembre 2018 ; avis CNC 2010/16 – Traitement comptable des subsides,

dons et legs, octroyés en espèces, dans les comptes annuels des grandes et très grandes ASBL, avis du 10 novembre 2010 ; avis CNC 2013/2 – L'emploi du compte 15 Subsides en capital par les grandes et très grandes associations et fondations, avis du 20 février 2013.

17 Avis CNC 2018/24 – Legs en duo – Association et fondations, avis du 12 septembre 2018.

18 Article 3:14, AR CSA.

19 Article 3:15, AR CSA.

20 Article 3:16, AR CSA.

21 Cet exemple vaut également lorsqu'il s'agit d'une donation immobilière (elles doivent être obligatoirement enregistrées ; article 19, C. Enreg.).

22 Les taux sont différents d'une région à une autre. La Commission a pris pour cet exemple le taux de 7 % applicable en Région wallonne (455.000 euros x 7 %= 31.850 euros ; article 59, C. Succ. RW).

23 Cet exemple vaut également lorsqu'il s'agit d'une donation immobilière (elles doivent être obligatoirement enregistrées ; article 19, C. Enreg.).

24 Conformément à l'article 3:160, alinéa 2, AR CSA, si l'organe d'administration décide d'évaluer le bien donné à sa valeur de marché, il faut que cela soit mentionné et justifié en annexe des comptes annuels. En outre, ce n'est pas la valeur de marché qui est comptabilisée mais la différence entre la valeur d'acquisition et la valeur de marché qui est comptabilisée sur le sous-compte de l'actif concerné (455.000 (valeur de marché) – 31.850 (valeur d'acquisition) = 423.150 euros).

25 Dans les exemples développés dans le présent avis, l'ASBL part du principe que les droits de donation et de succession font partie de la juste valeur.

26 Les donations mobilières non notariées (comme le don manuel de biens physiquement transférables) ne doivent pas être enregistrées.
En ce qui concerne les dons de biens meubles incorporels, tels que des titres nominatifs non dématérialisés, il existe une divergence doctrinale et jurisprudentielle. En effet, certains auteurs considèrent que « l'inscription, avec animus donandi, du transfert dans le registre des parts ou actions peut effectivement constituer l'acte neutre et autonome nécessaire pour qu'on ait affaire à une donation indirecte régulière ». D'autres auteurs estiment qu'une telle donation requiert un acte authentique passé devant notaire tel que prévu à l'article 931 C. Civ. Voy. E. L. Spruyt, « La donation de parts ou d'actions nominatives via le registre des parts ou actions : un point de la situation », Accountancy & Tax, 2003, n° 2, p. 21.
La Cour d'appel d'Anvers a récemment rendu un arrêt (12 juin 2019) à ce sujet, dans lequel elle a estimé valable un don de titres nominatifs par (simple) inscription/modification dans le registre des actions, du moins dans la mesure où l'inscription est neutre et qu'elle ne mentionne donc pas qu'il s'agit d'une donation. La Cour estime que le registre des actions a un effet réel et donc un effet translatif de propriété.

27 Bien que l'organe d'administration décide d'évaluer la voiture donnée à sa valeur d'acquisition (0 euro), la voiture doit tout même figurer dans l'inventaire de cette ASBL.

28 Article 3:6, § 1er, alinéa 2, AR CSA : « Ces règles sont actées dans le livre prévu à l'article III.89, § 1er du Code de droit économique. Elles sont résumées dans l'annexe ; ce résumé doit, conformément à l'article 3 :1, alinéa 1er, être suffisamment précis pour permettre d'apprécier les méthodes d'évaluation adoptées ».

29 L'ASBL a été constituée avant l'entrée en vigueur du CSA et de l'AR CSA et utilisait les anciennes règles d'évaluation prévues à l'article 8 de l'AR du 19 décembre 2003.

30 Les taux des donations mobilières varient d'une région à l'autre. La Commission a pris le taux applicable en Région wallonne qui est de 7 % (article 140, alinéa 1er, 2°, C. Enreg. R.W. ; 24.500 x 7 % = 1.715 euros).

31 Bien que l'organe d'administration décide d'évaluer les deux voitures données à leur valeur d'acquisition (0 euros), les deux voitures doivent tout même figurer dans l'inventaire de cette ASBL.

32 Article 3:6, § 1er, alinéa 2, AR CSA : « Ces règles sont actées dans le livre prévu à l'article III.89, § 1er du Code de droit économique. Elles sont résumées dans l'annexe ; ce résumé doit, conformément à l'article 3 :1, alinéa 1er, être suffisamment précis pour permettre d'apprécier les méthodes d'évaluation adoptées ».

33 Les taux des donations mobilières varient d'une région à l'autre. La Commission a pris le taux applicable en Région wallonne qui est de 7 % (article 140, alinéa 1er, 2°, C. Enreg. R.W. ; 48.700 x 7 % = 3.409 euros).

34 Ceci vaut également pour les immobilisations financières.

35 Cependant, il existe une divergence doctrinale et jurisprudentielle sur ce point. En effet, certains auteurs considèrent que « l'inscription, avec animus donandi, du transfert dans le registre des parts ou actions peut effectivement constituer l'acte neutre et autonome nécessaire pour qu'on ait affaire à une donation indirecte régulière ». D'autres auteurs estiment qu'une telle donation requiert un acte authentique passé devant notaire tel que prévu à l'article 931 C. Civ. Voy. E. L. Spruyt, « La donation de parts ou d'actions nominatives via le registre des parts ou actions : un point de la situation », Accountancy & Tax, 2003, n° 2, p. 21. La Cour d'appel d'Anvers a récemment rendu un arrêt (12 juin 2019) à ce sujet, dans lequel elle a estimé valable un don de titres nominatifs par (simple) inscription/modification dans le registre des actions, du moins dans la mesure où l'inscription est neutre et qu'elle ne mentionne donc pas qu'il s'agit d'une donation. La Cour estime que le registre des actions a un effet réel et donc un effet translatif de propriété.

36 Article 3:6, § 1er, alinéa 2, AR CSA : « Ces règles sont actées dans le livre prévu à l'article III.89, § 1er du Code de droit économique. Elles sont résumées dans l'annexe ; ce résumé doit, conformément à l'article 3 :1, alinéa 1er, être suffisamment précis pour permettre d'apprécier les méthodes d'évaluation adoptées ».

37 Les taux des donations mobilières varient d'une région à l'autre. La Commission a pris le taux applicable en Région wallonne qui est de 7 % (article 140, alinéa 1er, 2°, C. Enreg. R.W. ; 30.000 x 7 % = 2.100 euros).

38 Les taux des donations mobilières varient d'une région à l'autre. La Commission a pris le taux applicable en Région wallonne qui est de 7 % (article 140, alinéa 1er, 2°, C. Enreg. R.W. ; 30.000 x 7 % = 2.100 euros).