

COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC 2022/16 – Conséquences sur les comptes annuels de la transformation d'une société

Avis du 16 novembre 2022¹

- I. Introduction
- II. Situation à la date de clôture
- III. Exemples
 - A. Transformation d'une société en nom collectif (SNC) en société à responsabilité limitée (SRL)
 - B. Transformation d'une société à responsabilité limitée (SRL) en société en commandite (SComm)
 - C. Transformation d'une société anonyme (SA) en société à responsabilité limitée (SRL)
- IV. Structure des comptes annuels

I. Introduction

1. La transformation d'une société² peut être définie comme l'adoption, par une société, d'une nouvelle forme légale qui n'entraîne aucun changement dans la personnalité juridique de la société³.

II. Situation à la date de clôture

2. Lorsque la transformation survient en cours d'exercice, il n'y a pas lieu de clôturer l'exercice comptable au jour de la transformation, sauf décision contraire de l'organe d'administration. La Commission estime que la forme légale de la société au dernier jour de l'exercice comptable concerné, à savoir la date de clôture de l'exercice, est déterminante.

3. Les comptes annuels de l'exercice sont dès lors arrêtés et approuvés dans les conditions prévues par le régime applicable à la société sous sa (nouvelle) forme à la date de clôture. Ils sont ensuite (si nécessaire) déposés par l'organe d'administration à la Banque nationale de Belgique. Ce dépôt a lieu dans les trente jours de leur approbation et au plus tard sept mois après la date de clôture de l'exercice⁴. Ils mentionnent la date du début et la date de clôture de l'exercice auquel ils sont afférents.⁵

4. La transformation doit être constatée par un acte authentique^{6,7}. L'acte de transformation et les statuts modifiés sont déposés et publiés simultanément. L'acte de transformation est publié en entier et les statuts le sont par extrait⁸.

III. Exemples

A. Transformation d'une société en nom collectif (SNC) en société à responsabilité limitée (SRL)

5. Imaginons qu'une petite SNC, dont l'exercice comptable court du 1^{er} janvier 20X1 au 31 décembre 20X1, décide de se transformer en une SRL⁹. La transformation a lieu le 5 janvier 20X2. Cette (ancienne) SNC devait établir des comptes annuels mais n'était pas soumise à l'obligation de les déposer, conformément à l'article 3:9 du CSA. En effet, les petites sociétés belges, qui ont adopté la forme d'une SNC, ne sont pas tenues au dépôt de leurs comptes annuels¹⁰.

La date devant être prise en compte pour déterminer quelles sont les obligations en matière de droit des comptes annuels est la date de clôture de l'exercice, à savoir le 31 décembre 20X1. À cette date, la forme légale de la société était toujours celle d'une SNC. La société ne devra donc pas déposer de comptes annuels pour l'exercice 20X1. L'obligation de dépôt ne s'applique qu'à partir de l'exercice au cours duquel a lieu la transformation en SRL (exercice 20X2). Le premier dépôt obligatoire concernera donc les comptes annuels de l'exercice de la SRL se clôturant au 31 décembre 20X2.

Si la transformation de la SNC en SRL avait eu lieu le 15 décembre 20X1, et donc avant la fin de l'exercice comptable (31 décembre 20X1), la SRL aurait déjà dû déposer ses comptes annuels pour cet exercice.

B. Transformation d'une société à responsabilité limitée (SRL) en société en commandite (SComm)

6. Imaginons qu'une SRL¹¹, dont l'exercice comptable court du 1^{er} janvier 20X1 au 31 décembre 20X1, décide de se transformer en une SComm avant la date de clôture de son exercice comptable. La transformation a lieu le 1^{er} décembre 20X1. Cette (ancienne) SRL devait établir des comptes annuels et les déposer auprès de la Banque nationale de Belgique.

La date devant être prise en compte pour déterminer quelles sont les obligations en matière de droit des comptes annuels est la date de clôture de l'exercice, à savoir le 31 décembre 20X1. À cette date, la forme légale de la société est celle d'une SComm. En conséquence, la société ne devra plus déposer de comptes annuels pour l'exercice 20X1, dans la mesure où il s'agit d'une SComm de petite taille¹². L'obligation de dépôt ne concerne donc plus l'exercice au cours duquel a lieu la transformation en SComm (exercice 20X1).

C. Transformation d'une société anonyme (SA) en société à responsabilité limitée (SRL)

7. Imaginons qu'une SA, dont l'exercice comptable court du 1^{er} janvier 20X1 au 31 décembre 20X1, décide de se transformer en une SRL. La transformation a lieu le 1^{er} mars 20X2. L'assemblée générale d'approbation des comptes annuels 20X1 se tient le 25 juin 20X2. Cette (ancienne) SA devait établir des comptes annuels (selon le schéma des sociétés à capital) et les déposer auprès de la Banque nationale de Belgique.

La date devant être prise en compte pour déterminer quelles sont les obligations en matière de droit des comptes annuels est la date de clôture de l'exercice, à savoir le 31 décembre 20X1. À cette date, la forme légale de la société est toujours bien celle d'une SA. La société devra donc, pour l'exercice 20X1, établir des comptes annuels appropriés aux sociétés à capital.

IV. Structure des comptes annuels

8. Le bilan et le compte de résultats des comptes annuels indiquent pour chacune des rubriques et sous-rubriques les montants correspondants de l'exercice précédent. En ce qui concerne les sociétés, cette obligation n'est pas applicable aux comptes annuels du premier exercice auquel s'appliquent les dispositions des titres 1 et 2 du livre 3 de l'AR CSA¹³.

9. Bien que la loi n'oblige pas les sociétés auxquelles les dispositions des titres 1 et 2 du livre 3 de l'AR CSA s'appliqueront pour la première fois après la transformation à indiquer les montants correspondants de l'exercice précédent, la Commission estime qu'une telle indication serait utile afin, d'une part, de rendre les comptes annuels plus lisibles et, d'autre part, d'informer les tiers correctement.

1 Le présent avis a été élaboré après la publication pour consultation publique d'un projet d'avis le 23 juin 2022 sur le site de la CNC.

2 Le présent avis porte uniquement sur la transformation d'une société en Belgique, à l'exclusion des transformations transfrontalières.

3 Article 14:2, CSA.

4 Article 3:10, CSA.

5 Article 3:67, § 1^{er}, 6^o, AR CSA.

6 Article 14:10, alinéa 1^{er}, CSA.

7 Il existe néanmoins une exception formulée à l'article 14:14, CSA : « Lorsque les statuts d'une société en nom collectif prévoient qu'en cas de décès d'un associé, la société continuera avec ses ayants cause ou certains d'entre eux, lesquels auront la qualité de commanditaires, les articles 14:3 à 14:12 ne sont pas d'application à la transformation résultant de cette disposition statutaire.

La transformation est constatée, soit par un acte authentique, soit par un acte sous signature privée, qui est publié par extrait de la manière prévue aux articles 2:8, § 2, et 2:14, 1^o. »

8 Article 14:10, alinéa 3, CSA.

9 Dans le cas de la transformation d'une SNC en une SRL, l'on notera que les associés d'origine restent responsables des engagements pris au nom et pour le compte de la société avant la transformation. Il s'agit en effet d'une garantie pour les tiers. Une telle mention doit être faite en annexe, parmi les « droits et engagements hors bilan ».

10 Article 3:9, 1^o CSA.

11 À noter qu'en ce qui concerne les SRL (mais également les SC), le double test de distribution n'est plus d'application dans la mesure où, au moment de l'assemblée générale, la SRL (ou la SC) n'existe plus. De façon générale, la transformation d'une société aura des conséquences au-delà des comptes annuels et notamment sur les événements importants qui surviennent après la date de clôture du bilan. De nombreuses règles (et notamment la procédure de sonnette d'alarme) s'appliqueront ainsi immédiatement à compter de la date de la transformation de la société.

12 Article 3:9, 1^o CSA.

13 Article 3:59, alinéa 3, AR CSA.