

COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC 2020/XX – Obligation de rédiger un rapport de gestion pour certaines ASBL, AISBL et fondations

Projet d'avis du 8 juillet 2020

I. **Introduction**

1. La Commission a été interrogée sur l'obligation qui incombe à certaines ASBL, AISBL et fondations de déposer à la Banque nationale de Belgique en même temps que les comptes annuels un rapport de gestion.
2. Avant l'entrée en vigueur du Code des sociétés et associations (ci-après : CSA), les organes d'administration des ASBL, AISBL et fondations n'étaient pas tenus de rédiger un rapport de gestion. Depuis l'entrée en vigueur du CSA, les organes d'administration des ASBL, AISBL et fondations autres que les petites ASBL, AISBL et fondations doivent rédiger un rapport de gestion qui doit être déposé en même temps que les comptes annuels. Cette obligation est consacrée aux articles 3:47, § 7, alinéa 2, 3:48 (ASBL et AISBL), 3:51, § 7, alinéa 2 et 3:52 (fondations), CSA.
3. La Commission aborde dans cet avis quelles sont les ASBL, AISBL et fondations qui doivent rédiger un rapport de gestion et à partir de quand cette obligation s'applique.

Concernant le contenu du rapport de gestion, la Commission renvoie aux articles 3:48 (ASBL, AISBL) et 3:52 (fondations) du CSA. La Commission souhaite souligner l'importance de ces deux articles impératifs auxquels les ASBL, AISBL et fondations ne peuvent pas déroger, sous peine pour l'organe d'administration d'engager sa responsabilité. Toutes les informations contenues dans ces deux articles doivent se retrouver dans le rapport de gestion.

II. **Obligation de rédiger un rapport de gestion**

A. **Champ d'application *ratione personae***

4. Sont visées par cette obligation de rédiger un rapport de gestion, les ASBL, AISBL et fondations autres que les petites ASBL, AISBL et fondations, c'est-à-dire les ASBL, AISBL et fondations qui, à la date du bilan du dernier exercice clôturé, dépassent au moins deux des critères suivants¹ :
 - nombre de travailleurs en moyenne annuelle : 50 ;
 - chiffre d'affaires annuel, hors taxe sur la valeur ajoutée : 9.000.000 euros ;
 - total du bilan : 4.500.000 euros.

En outre, le fait de dépasser ou de ne plus dépasser plus d'un des trois critères visés ci-dessus du CSA n'a d'incidence que si cette circonstance se produit pendant deux exercices consécutifs (principe de cohérence). Dans ce cas, les conséquences s'appliqueront à partir de l'exercice suivant l'exercice au cours duquel, pour la deuxième fois, plus d'un des critères sont dépassés ou ne sont plus dépassés².

¹ Article 1:28, § 1^{er} (ASBL, AISBL), CSA ; article 1:30, § 1^{er} (fondations), CSA. Pour plus d'informations sur les critères de taille des ASBL, AISBL et fondations, la Commission renvoie à son avis 2019/12 – *Critères de taille des associations et fondations – schéma des comptes annuels – budget*, avis du 16 octobre 2019.

² Article 1:28, § 2 (ASBL, AISBL), CSA ; article 1:30, § 2 (fondations), CSA.

B. Champ d'application *ratione temporis*

5. Le CSA est entré en vigueur le 1^{er} mai 2019. Toutefois, il n'est pas entré en vigueur intégralement à cette date pour toutes les ASBL, AISBL et fondations. Cette obligation de rédiger un rapport de gestion³ s'applique par conséquent de manière différée aux ASBL, AISBL et fondations et ce en fonction de la date d'application du CSA à ces ASBL, AISBL et fondations.

6. Par conséquent, une distinction doit être établie en fonction de la date d'application de cette nouvelle obligation.

1. ASBL, AISBL et fondations créées à partir du 1^{er} mai 2019

7. Le CSA entre en vigueur le 1^{er} mai 2019 pour les ASBL, AISBL et fondations constituées à partir du 1^{er} mai 2019.

8. Si une ASBL, AISBL ou fondation dépasse à la date de clôture au moins deux des trois critères prévus aux articles 1:28, § 1^{er} CSA (pour les ASBL, AISBL) et 1:30, § 1^{er} du CSA (pour les fondations), ces ASBL, AISBL et fondations rédigeront un rapport de gestion en complément des comptes annuels, conformément aux articles 3:48 (ASBL, AISBL) et 3:52 (fondations) du CSA. Ce rapport de gestion sera déposé en même temps que les comptes annuels.

9. L'application des critères fixés au paragraphe 1^{er} aux ASBL et AISBL qui commencent leurs activités fait l'objet d'une estimation de bonne foi au début de l'exercice. S'il ressort de cette estimation que plus d'un des critères seront dépassés au cours du premier exercice, il faut en tenir compte dès ce premier exercice, conformément à l'article 1:28, § 3 du CSA.

10. Cependant, la durée de l'exercice comptable de cette ASBL, AISBL ou fondation créée à partir du 1^{er} mai 2019 peut exceptionnellement être supérieure ou inférieure à une durée de 12 mois. Dans ce cas, le critère du chiffre d'affaires, hors taxe sur la valeur ajoutée, doit être apprécié en fonction de la durée de l'exercice afin de déterminer si l'ASBL, l'AISBL ou la fondation doit rédiger un rapport de gestion⁴.

Exemple 1

Une ASBL est constituée le 1^{er} juin 2019. Son exercice comptable coïncide avec l'année civile. A la date d'arrêt des comptes annuels, cette ASBL doit rédiger un rapport de gestion si, sur la base des chiffres à la date du bilan de son premier exercice clôturé (31 décembre 2019), elle est une ASBL autre qu'une petite ASBL⁵.

³ Article 3:47, § 7, alinéa 2, 3^o et article 3:48, CSA (ASBL et AISBL) ; article 3:51, § 7, alinéa 2, 3^o, et article 3:52 (fondations), CSA.

⁴ Article 1:28, § 4 (ASBL, AISBL), CSA ; article 1:30, § 2 (fondations), CSA. Pour plus d'explications sur ce point, la Commission renvoie aux points 20 et 21 de son avis 2019/12 – *Critères de tailles des associations et fondations – schéma complet des annuels – budget*, avis du 16 octobre 2019.

⁵ Article 1:28, § 1^{er}, CSA ; le chiffre d'affaire a dû être revu puisque son exercice comptable était inférieur à 12 mois (article 1:28, § 4, CSA).

2. ASBL, AISBL et fondations existantes avant le 1^{er} mai 2019

2.1. « Opt-in »

11. En principe, en vertu de l'article 39, § 1^{er}, alinéa 1^{er} de la loi du 23 mars 2019⁶, le CSA entre en vigueur pour les ASBL, AISBL et fondations existantes à partir du 1^{er} janvier 2020. Cependant, elles ont le choix d'appliquer les dispositions du CSA anticipativement (« *opt-in* »), impliquant une modification de leurs statuts. Le CSA devient applicable à partir de la publication de la modification des statuts aux Annexes du Moniteur belge.

12. Si une ASBL, AISBL ou fondation autre qu'une petite choisit « *l'opt-in* », l'organe d'administration devra rédiger un rapport de gestion conformément à l'article 3:48 (ASBL et AISBL) ou 3:52 (fondations), qui sera déposé en même temps que les comptes annuels à la Banque nationale de Belgique. L'application des critères de taille s'effectue à la date du bilan du dernier exercice clôturé.

Exemple 2

Une ASBL⁷ constituée le 6 janvier 2006, dont l'exercice comptable coïncide avec l'année civile, décide d'appliquer anticipativement les dispositions du CSA le 1^{er} juin 2019. Suite à cet « *opt-in* », les dispositions du CSA lui sont applicables à partir de la publication de la modification des statuts aux Annexes du Moniteur belge. A la date du bilan du dernier exercice clôturé (31 décembre 2019), l'ASBL se présente comme suit :

- nombre de travailleurs, en moyenne annuelle : 55 ;
- chiffre d'affaires annuel, hors taxe sur la valeur ajoutée : 5.500.000 euros ;
- total du bilan : 1.850.000 euros.

Dans ce cas, l'organe d'administration ne devra pas rédiger et déposer un rapport de gestion en même temps que les comptes annuels de 2019. En effet, sur base des nouveaux critères prévus à l'article 1:28, § 1^{er}, CSA, cette ASBL n'en dépasse pas plus d'un à la date du bilan du dernier exercice clôturé.

Exemple 3

Une ASBL⁸ constituée le 1^{er} septembre 2005 décide de faire un « *opt-in* » le 5 mai 2019. Cette ASBL tient sa comptabilité autrement que par année civile, à savoir du 1^{er} septembre N au 31 août N+1. Suite à cet « *opt-in* », les dispositions du CSA lui sont applicables à partir de la publication de la modification des statuts aux *Annexes du Moniteur belge*. A la date du bilan du dernier exercice clôturé⁹, à savoir le 31 août 2019, l'ASBL se présente comme suit :

- nombre de travailleurs, en moyenne annuelle : 50 ;
- chiffre d'affaires annuel, hors taxe sur la valeur ajoutée : 10.000.000 euros ;

⁶ Loi du 23 mars 2019 introduisant le Code des sociétés et des associations et portant des dispositions diverses, *M.B.*, 4 avril 2019, p. 33239.

⁷ Cette ASBL était une ASBL autre qu'une petite ASBL selon la loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif, les fondations, les partis politiques européens et les fondations politiques européennes.

⁸ Cette ASBL était une ASBL autre qu'une petite ASBL selon la loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif, les fondations, les partis politiques européens et les fondations politiques européennes.

⁹ L'exercice comptable de l'ASBL commence le 1^{er} septembre et termine le 31 août.

- total du bilan : 5.000.000 euros.

Dans ce cas, sera déposé en même temps que les comptes annuels pour l'exercice comptable qui commence le 1^{er} septembre 2018 et se termine le 31 août 2019 un rapport de gestion. En effet, sur base des critères énoncés à l'article 1:28, § 1^{er}, CSA, cette ASBL en dépasse plus d'un à la date du bilan du dernier exercice clôturé.

2.2. ASBL, AISBL et fondations existantes avant le 1^{er} mai 2019 n'ayant pas choisi « *l'opt-in* »

13. Le CSA est d'application à partir du 1^{er} janvier 2020 pour les ASBL, AISBL et fondations existantes avant le 1^{er} mai 2019 n'ayant pas choisi d'appliquer le CSA de manière anticipée. A partir du 1^{er} janvier 2020, les dispositions impératives du CSA sont applicables et toutes clauses statutaires contraires à ces dispositions impératives du CSA sont réputées non écrites¹⁰. Quant aux dispositions supplétives, elles s'appliquent que si elles ne sont pas écartées par des clauses statutaires¹¹.

14. Puisque les articles 3:47, § 7, alinéa 2, 3:48, 3:51, § 7, alinéa 2 et 3:52 sont des dispositions impératives, elles s'appliquent dès le 1^{er} janvier 2020 pour ces ASBL, AISBL et fondations.

15. Afin de déterminer si l'ASBL, l'AISBL ou la fondation est tenue de rédiger un rapport de gestion, l'organe d'administration devra au moment de l'arrêt des comptes annuels¹² constater si l'ASBL, l'AISBL ou la fondation dépassait plus d'un des critères énoncés aux articles 1:28, § 1^{er} (ASBL et AISBL) et 1:30, § 1^{er} (fondations) du CSA à la date du bilan du dernier exercice clôturé.

Exemple 4

Une ASBL¹³ constituée le 10 janvier 2010, dont l'exercice comptable coïncide avec l'année civile, décide de ne pas appliquer anticipativement le CSA. Les dispositions impératives du CSA s'appliquent par conséquent pour cette ASBL à partir du 1^{er} janvier 2020.

A partir du 1^{er} janvier 2020, un rapport de gestion doit être rédigé par l'organe d'administration si cette ASBL est une ASBL autre qu'une petite ASBL au sens de l'article 1:28, § 1^{er}, CSA. Au moment de l'arrêt des comptes annuels, l'organe d'administration devra rédiger un rapport de gestion si à la date du bilan du dernier exercice clôturé (31 décembre 2019), cette ASBL dépassait plus d'un des critères énoncés à l'article 1:28, § 1^{er}, CSA.

A la date du bilan du dernier exercice clôturé, cette ASBL se présente comme suit :

- nombre de travailleurs, en moyenne annuelle : 30 ;
- chiffre d'affaires annuel, hors taxe sur la valeur ajoutée : 6.500.000 euros ;
- total du bilan : 4.625.000 euros.

¹⁰ Loi du 23 mars introduisant le Code des sociétés et des associations et portant des dispositions diverses, article 39, § 2, alinéa 1^{er}.

¹¹ Loi du 23 mars introduisant le Code des sociétés et des associations et portant des dispositions diverses, article 39, § 2, alinéa 1^{er}.

¹² L'arrêt des comptes annuels intervient nécessairement après la clôture des comptes annuels. Par conséquent, l'arrêt des comptes annuels aura lieu après le 1^{er} janvier 2020.

¹³ Cette ASBL était une ASBL autre qu'une petite ASBL selon la loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif, les fondations, les partis politiques européens et les fondations politiques européennes.

Puisque l'ASBL est une petite ASBL au sens de l'article 1:28, § 1^{er}, CSA, un rapport de gestion ne doit pas être rédigé¹⁴.

Exemple 5

Reprenons les données de l'exemple 4. Cependant, à la date du bilan du dernier exercice clôturé, l'ASBL se présente comme suit :

- nombre de travailleurs, en moyenne annuelle : 55 ;
- chiffre d'affaires annuel, hors taxe sur la valeur ajoutée : 11.500.000 euros ;
- total du bilan : 2.000.000 euros.

Puisque l'ASBL est une ASBL autre qu'une petite ASBL, l'organe d'administration doit rédiger un rapport de gestion conformément à l'article 3:48, CSA. Ce rapport de gestion sera déposé en même temps que les comptes annuels à la Banque nationale de Belgique.

¹⁴ Les ASBL, AISBL et fondations qui n'ont pas choisi l'*opt-in* appliquent les nouvelles dispositions qu'à partir du 1^{er} janvier 2020. Pour l'établissement et le dépôt des comptes annuels de 2019, elles utiliseront les anciens modèles (voy. avis CNC 2020/01 – *Dépôt des comptes statutaires à la Banque nationale de Belgique : nouveaux modèles de comptes annuels*, avis du 22 janvier 2020).