|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Hoofdstuk 2. – Te volgen procedure bij fusie van vennootschappen.** | | |  |
| **Afdeling 1. – Procedure bij fusie door overneming.** | | |  |
| **ARTIKEL 12:24** |  | | |
|  |  | | |
| WVV | De bestuursorganen van de te fuseren vennootschappen stellen bij authentieke of bij onderhandse akte een fusievoorstel op.  Het fusievoorstel vermeldt ten minste:  1° de rechtsvorm, de naam, het voorwerp en de zetel van de te fuseren vennootschappen;  2° de ruilverhouding van de aandelen en, in voorkomend geval, het bedrag van de opleg in geld;  3° de wijze waarop de aandelen in de overnemende vennootschap worden uitgereikt;  4° de datum vanaf wanneer deze aandelen recht geven op deelname in de winst, evenals elke bijzondere regeling betreffende dit recht;  5° de datum vanaf wanneer de handelingen van de over te nemen vennootschap boekhoudkundig worden geacht te zijn verricht voor rekening van de overnemende vennootschap, die niet eerder mag worden geplaatst dan op de eerste dag na de afsluiting van het boekjaar waarvoor de jaarrekening reeds werd goedgekeurd van de bij de verrichting betrokken vennootschappen;  6° de rechten die de overnemende vennootschap toekent aan de vennoten of aandeelhouders van de over te nemen vennootschappen die bijzondere rechten hebben, alsook aan de houders van andere effecten dan aandelen, of de jegens hen voorgestelde maatregelen;  7° de bezoldiging die wordt toegekend aan de commissarissen of de bedrijfsrevisoren of externe accountants voor de opstelling van het in artikel 12:26 bedoelde verslag;  8° ieder bijzonder voordeel toegekend aan de leden van de bestuursorganen van de te fuseren vennootschappen.  Het fusievoorstel moet door elke bij de fusie betrokken vennootschap ter griffie van de ondernemingsrechtbank van haar zetel worden neergelegd en bekendgemaakt bij uittreksel of mededeling overeenkomstig respectievelijk de artikelen 2:8 en 2:14, 1° of 4°. In dit laatste geval bevat de mededeling een hyperlink naar de vennootschapswebsite. De neerlegging gebeurt uiterlijk zes weken vóór het besluit tot fusie vermeld in artikel 12:30. | Les organes d'administration des sociétés appelées à fusionner établissent par acte authentique ou par acte sous signature privée un projet de fusion.  Le projet de fusion mentionne au moins:  1° la forme légale, la dénomination, l'objet et le siège des sociétés appelées à fusionner;  2° le rapport d'échange des actions ou parts et, le cas échéant, le montant de la soulte en espèces;  3° les modalités de remise des actions ou parts de la société absorbante;  4° la date à partir de laquelle ces actions ou parts donnent le droit de participer aux bénéfices, ainsi que toute modalité particulière relative à ce droit;  5° la date à partir de laquelle les opérations de la société à absorber sont considérées du point de vue comptable comme accomplies pour le compte de la société absorbante, cette date ne pouvant remonter avant le premier jour qui suit la clôture de l'exercice social dont les comptes annuels des sociétés concernées par l'opération ont déjà été approuvés;  6° les droits attribués par la société absorbante aux associés ou actionnaires des sociétés à absorber qui ont des droits spéciaux, ainsi qu'aux titulaires de titres autres que les parts ou actions, ou les mesures proposées à leur égard;  7° les émoluments attribués aux commissaires ou aux réviseurs d'entreprises ou experts-comptables externes pour la rédaction du rapport prévu à l'article 12:26;  8° tout avantage particulier attribué aux membres des organes d’administration des sociétés appelées à fusionner.  Le projet de fusion doit être déposé par chaque société concernée par la fusion au greffe du tribunal de l'entreprise de son siège et publié par extrait ou mention conformément respectivement aux articles 2:8 et 2:14, 1° ou 4°. Dans ce dernier cas, la mention comporte un lien hypertexte vers le site internet de la société. Le dépôt a lieu six semaines au moins avant la décision de fusion mentionnée à l'article 12:30. | |
| Wetsontwerp 3349 | In de Franse tekst van artikel 12:24, eerste lid, van hetzelfde Wetboek, worden de woorden “sous seing privé” vervangen door de woorden “sous signature privée”. | Dans l’article 12:24, alinéa 1er, du même Code, les mots “sous seing privé” sont remplacés par les mots “sous signature privée”. | |
| MvT 3349 | Geen opmerkingen. | Pas de remarques. | |
| RvSt 3349 | Geen opmerkingen. | Pas de remarques. | |
| Amendement nr. 40 bij 3349 | In Hoofdstuk 3, Afdeling 20, een artikel 60/6 in- voegen, luidende:  “Art. 60/6. In de Franse tekst van artikel 12:24, eerste lid, van hetzelfde Wetboek worden de woorden “sous seing privé” vervangen door de woorden “sous signature privée”.”  VERANTWOORDING  Er wordt verwezen naar de verantwoording bij amendement nr. 34. | Dans le Chapitre 3, Section 20, insérer un article 60/6, rédigé comme suit:  “Art. 60/6. Dans le texte français de l’article 12:24, alinéa 1er, du même Code, les mots “sous seing privé” sont remplacés par les mots “sous signature privée”.”  JUSTIFICATION Il est renvoyé à la justification de l’amendement n° 34. | |
| WVV | De bestuursorganen van de te fuseren vennootschappen stellen bij authentieke of bij onderhandse akte een fusievoorstel op.  Het fusievoorstel vermeldt ten minste:  1° de rechtsvorm, de naam, het voorwerp en de zetel van de te fuseren vennootschappen;  2° de ruilverhouding van de aandelen en, in voorkomend geval, het bedrag van de opleg in geld;  3° de wijze waarop de aandelen in de overnemende vennootschap worden uitgereikt;  4° de datum vanaf wanneer deze aandelen recht geven op deelname in de winst, evenals elke bijzondere regeling betreffende dit recht;  5° de datum vanaf wanneer de handelingen van de over te nemen vennootschap boekhoudkundig worden geacht te zijn verricht voor rekening van de overnemende vennootschap, die niet eerder mag worden geplaatst [dan op de eerste dag na de afsluiting van het boekjaar waarvoor de jaarrekening reeds werd goedgekeurd van de bij de verrichting betrokken vennootschap](#_Amendement_443);  6° de rechten die de overnemende vennootschap toekent aan de vennoten of aandeelhouders van de over te nemen vennootschappen die bijzondere rechten hebben, alsook aan de houders van andere effecten dan aandelen, of de jegens hen voorgestelde maatregelen;  7° de bezoldiging die wordt toegekend aan de commissarissen of de bedrijfsrevisoren of externe accountants voor de opstelling van het in artikel 12:26 bedoelde verslag;  8° ieder bijzonder voordeel toegekend aan de leden van de bestuursorganen van de te fuseren vennootschappen.  Het fusievoorstel moet door elke bij de fusie betrokken vennootschap ter griffie van de ondernemingsrechtbank van haar zetel worden neergelegd en bekendgemaakt bij uittreksel of mededeling overeenkomstig respectievelijk de artikelen 2:8 en 2:14, 1°, of 4°. In dit laatste geval bevat de mededeling een hyperlink naar de vennootschapswebsite. De neerlegging gebeurt uiterlijk zes weken vóór het besluit tot fusie vermeld in artikel 12:30. | Les organes d'administration des sociétés appelées à fusionner établissent par acte authentique ou par acte sous seing privé un projet de fusion.  Le projet de fusion mentionne au moins:  1° la forme légale, la dénomination, l'objet et le siège des sociétés appelées à fusionner;  2° le rapport d'échange des actions ou parts et, le cas échéant, le montant de la soulte en espèces;  3° les modalités de remise des actions ou parts de la société absorbante;  4° la date à partir de laquelle ces actions ou parts donnent le droit de participer aux bénéfices, ainsi que toute modalité particulière relative à ce droit;  5° la date à partir de laquelle les opérations de la société à absorber sont considérées du point de vue comptable comme accomplies pour le compte de la société absorbante, cette date ne pouvant remonter [avant le premier jour qui suit la clôture de l’exercice social dont les comptes annuels des sociétés concernées par l'opération ont déjà été approuvés](#_Amendement_443_1);  6° les droits attribués par la société absorbante aux associés ou actionnaires des sociétés à absorber qui ont des droits spéciaux, ainsi qu'aux titulaires de titres autres que les parts ou actions, ou les mesures proposées à leur égard;  7° les émoluments attribués aux commissaires ou aux réviseurs d'entreprises ou experts-comptables externes pour la rédaction du rapport prévu à l'article 12:26;  8° tout avantage particulier attribué aux membres des organes d’administration des sociétés appelées à fusionner.  Le projet de fusion doit être déposé par chaque société concernée par la fusion au greffe du tribunal de l'entreprise de son siège et publié par extrait ou mention conformément respectivement aux articles 2:8 et 2:14, 1°, ou 4°. Dans ce dernier cas, la mention comporte un lien hypertexte vers le site internet de la société. Le dépôt a lieu six semaines au moins avant la décision de fusion mentionnée à l'article 12:30. | |
| Ontwerp | Art. 12:24. De bestuursorganen van de te fuseren vennootschappen stellen bij authentieke of bij onderhandse akte een fusievoorstel op.  Het fusievoorstel vermeldt ten minste:  1° de rechtsvorm, de naam, het voorwerp en de zetel van de te fuseren vennootschappen;  2° de ruilverhouding van de aandelen en, in voorkomend geval, het bedrag van de opleg;  3° de wijze waarop de aandelen in de overnemende vennootschap worden uitgereikt;  4° de datum vanaf wanneer deze aandelen recht geven op deelname in de winst, evenals elke bijzondere regeling betreffende dit recht;  5° de datum vanaf wanneer de handelingen van de over te nemen vennootschap boekhoudkundig worden geacht te zijn verricht voor rekening van de overnemende vennootschap, die niet eerder mag worden geplaatst dan op de eerste dag van het lopende boekjaar;  6° de rechten die de overnemende vennootschap toekent aan de vennoten of aandeelhouders van de over te nemen vennootschappen die bijzondere rechten hebben, alsook aan de houders van andere effecten dan aandelen, of de jegens hen voorgestelde maatregelen;  7° de bezoldiging die wordt toegekend aan de commissarissen of de bedrijfsrevisoren of externe accountants voor de opstelling van het in artikel 12:26 bedoelde verslag;  8° ieder bijzonder voordeel toegekend aan de leden van de bestuursorganen van de te fuseren vennootschappen.    Het fusievoorstel moet door elke bij de fusie betrokken vennootschap ter griffie van de ondernemingsrechtbank van haar zetel worden neergelegd en bekendgemaakt bij uittreksel of mededeling overeenkomstig respectievelijk de artikelen 2:8 en 2:14, 1°, of 4°. In dit laatste geval bevat de mededeling een hyperlink naar de vennootschapswebsite. De neerlegging gebeurt uiterlijk zes weken vóór het besluit tot fusie vermeld in artikel 12:30. | Art. 12:24. Les organes d'administration des sociétés appelées à fusionner établissent par acte authentique ou par acte sous seing privé un projet de fusion.  Le projet de fusion mentionne au moins:  1° la forme, la dénomination, l'objet et le siège des sociétés appelées à fusionner;  2° le rapport d'échange des actions ou parts et, le cas échéant, le montant de la soulte;  3° les modalités de remise des actions ou parts de la société absorbante;  4° la date à partir de laquelle ces actions ou parts donnent le droit de participer aux bénéfices, ainsi que toute modalité particulière relative à ce droit;  5° la date à partir de laquelle les opérations de la société à absorber sont considérées du point de vue comptable comme accomplies pour le compte de la société absorbante, cette date ne pouvant remonter le premier jour de l’exercice social en cours;  6° les droits attribués par la société absorbante aux associés ou actionnaires des sociétés à absorber qui ont des droits spéciaux, ainsi qu'aux titulaires de titres autres que les parts ou actions, ou les mesures proposées à leur égard;  7° les émoluments attribués aux commissaires ou aux réviseurs d'entreprises ou experts-comptables externes pour la rédaction du rapport prévu à l'article 12:26;  8° tout avantage particulier attribué aux membres des organes d'administration des sociétés appelées à fusionner.    Le projet de fusion doit être déposé par chaque société concernée par la fusion au greffe du tribunal de l'entreprise de son siège et publié par extrait ou mention conformément respectivement aux articles 2:8 et 2:14, 1°, ou 4°. Dans ce dernier cas, la mention comporte un lien hypertexte vers le site internet de la société. Le dépôt a lieu six semaines au moins avant la décision de fusion mentionnée à l'article 12:30. | |
| Voorontwerp | Art. 12:24. De bestuursorganen van de te fuseren vennootschappen stellen bij authentieke of bij onderhandse akte een fusievoorstel op.  In het fusievoorstel wordt ten minste vermeld:  1° de rechtsvorm, de naam, het voorwerp en de zetel van de te fuseren vennootschappen;  2° de ruilverhouding van de aandelen en, in voorkomend geval, het bedrag van de opleg;  3° de wijze waarop de aandelen in de overnemende vennootschap worden uitgereikt;  4° de datum vanaf wanneer deze aandelen recht geven op deelname in de winst, evenals elke bijzondere regeling betreffende dit recht;  5° de datum vanaf wanneer de handelingen van de over te nemen vennootschap boekhoudkundig worden geacht te zijn verricht voor rekening van de overnemende vennootschap;  6° de rechten die de overnemende vennootschap toekent aan de vennoten van de over te nemen vennootschappen die bijzondere rechten hebben, alsook aan de houders van andere effecten dan aandelen, of de jegens hen voorgestelde maatregelen;  7° de bezoldiging die wordt toegekend aan de commissarissen of de bedrijfsrevisoren voor de opstelling van het in artikel 12:26 bedoelde verslag;  8° ieder bijzonder voordeel toegekend aan de zaakvoerders of de leden van de bestuursorganen van de te fuseren vennootschappen.  Het fusievoorstel moet door elke bij de fusie betrokken vennootschap ter griffie van de ondernemingsrechtbank van haar zetel worden neergelegd en bekendgemaakt bij uittreksel of mededeling overeenkomstig respectievelijk de artikelen 2:7 en 2:13, 1°, of 4°. In dit laatste geval bevat de mededeling een hyperlink naar de vennootschapswebsite. De neerlegging gebeurt uiterlijk zes weken vóór het besluit tot fusie vermeld in artikel 12:30. | Art. 12:24. Les organes d'administration des sociétés appelées à fusionner établissent par acte authentique ou par acte sous seing privé un projet de fusion.    Le projet de fusion mentionne au moins:  1° la forme, la dénomination, l'objet et le siège des sociétés appelées à fusionner;  2° le rapport d'échange des actions ou parts et, le cas échéant, le montant de la soulte;  3° les modalités de remise des actions ou parts de la société absorbante;  4° la date à partir de laquelle ces actions ou parts donnent le droit de participer aux bénéfices ainsi que toute modalité relative à ce droit;  5° la date à partir de laquelle les opérations de la société à absorber sont considérées du point de vue comptable comme accomplies pour le compte de la société absorbante;  6° les droits assurés par la société absorbante aux associés des sociétés à absorber qui ont des droits spéciaux, ainsi qu'aux titulaires de titres autres que les actions, ou les mesures proposées à leur égard;  7° les émoluments attribués aux commissaires ou aux réviseurs d'entreprises chargés de la rédaction du rapport prévu à l'article 12:26;  8° tous avantages particuliers attribués aux gérants ou membres des organes d'administration des sociétés appelées à fusionner.  Le projet de fusion doit être déposé par chaque société concernée par la fusion au greffe du tribunal des entreprises de son siège et publié par extrait ou mention conformément respectivement aux articles 2:7 et 2:13, 1°, ou 4°. Dans ce dernier cas, la mention comporte un lien hypertexte vers le site internet de la société. Le dépôt a lieu six semaines au moins avant la décision de fusion mentionnée à l'article 12:30. | |
| MvT | Artikelen 12:24 – 12:35.  Deze bepalingen hernemen de artikelen 693-704 W.Venn., met volgende verduidelijkingen en wijzigingen.  In navolging van de suggestie van de Raad van State verduidelijkt artikel 12:24, tweede lid, 5° dat de boekhoudkundige retroactiviteit, in lijn met de opvattingen van de meerderheid van de rechtsleer, niet verder kan teruggaan dan de eerste dag van het lopende boekjaar.  In artikel 12:24, derde lid, wordt verduidelijkt dat de termijn van zes weken aanvangt vanaf de neerlegging van het fusievoorstel. Artikel 2:13 wordt gewijzigd zodat de bekendmaking van het fusievoorstel plaatsvindt binnen tien dagen na de neerlegging ervan. | Articles 12:24 – 12:25.  Ces dispositions reprennent les articles 693 à 704 C. soc., moyennant les précisions et modifications suivantes.  Conformément à la suggestion du Conseil d’Etat, l’article 12:24, alinéa 2, 5° précise, dans la ligne de la doctrine majoritaire, que la retroactivité comptable ne peut remonter plus loin le premier jour de l’exercice social en cours.  À l'article 12:24, alinéa 3, il est précisé que le délai de six semaines prend cours au dépôt du projet de fusion. L'article 2:13 est modifié de manière à ce que la publication du projet de fusion ait lieu dans les dix jours de son dépôt. | |
| RvSt | De stellers van het voorontwerp zouden de hervorming kunnen aangrijpen om te preciseren vanaf welke datum boekhoudkundige retroactiviteit niet toegestaan is. Volgens de thans heersende rechtsopvatting mag niet verder teruggegaan worden dan tot de eerste dag van het lopende boekjaar (aangezien de situatie vastgelegd wordt bij de afsluiting van het boekjaar), maar daarover blijft onenigheid bestaan.  Dezelfde opmerking geldt voor de ontworpen artikelen 12:59, 12:75 en 12:111. | Les auteurs de l’avant projet pourraient mettre à profit la réforme pour préciser la date au-delà de laquelle la rétroactivité comptable n’est pas permise. Actuellement, la doctrine majoritaire estime que l’on ne peut remonter plus loin que le premier jour de l’exercice social en cours (la clôture de l’exercice figeant la situation) mais une controverse demeure.  La même observation vaut pour les articles 12:59, 12:75 et 12:111 en projet. | |
| Amendement 443 | In het voorgestelde artikel 12:24, tweede lid, 5°,de woorden “dan op de eerste dag van het lopende boekjaar” vervangen door de woorden “dan op de eerste dag na de afsluiting van het boekjaar waarvoor de jaarrekening reeds werd goedgekeurd van de bij de verrichting betrokken vennootschappen.”  VERANTWOORDING  In de huidige vennootschapswetgeving wordt impliciet een tijdsrestrictie aan de boekhoudkundige retroactiviteit gesteld. Zo bepaalt bijvoorbeeld artikel 704 W. Venn., dat: “De jaarrekening van de overgenomen vennootschap over het tijdvak begrepen tussen de datum van de jaarafsluiting van het laatste boekjaar waarvoor de rekeningen zijn goedgekeurd en de in artikel 693, § 2, 5°, bedoelde datum, […]”.  Met de “in artikel 693, § 2, 5°, bedoelde datum” wordt voor verwezen naar de datum van de boekhoudkundige retroactiviteit zoals die in het fusie- of splitsingsvoorstel is opgenomen. Daaruit wordt dan afgeleid dat deze datum van boekhoudkundige retroactiviteit klaarblijkelijk chronologisch moet volgen op de datum van de jaarafsluiting van het laatste boekjaar waarvoor reeds een jaarrekening is goedgekeurd.  Zowel het consultatiecentrum van de Koninklijke Federatie van Belgische Notarissen (vraag van de week 1-01/2017), hierna KFBN, het Instituut voor Bedrijfsrevisoren (jaarverslag 2006) als de Commissie voor Boekhoudkundige normen, hierna CBN, (CBN-advies 2013/1 van 9 januari 2013) stellen dat de boekhoudkundige retroactiviteit niet verder kan teruggaan dan de datum van de afsluiting van het laatste boekjaar, ongeacht of de jaarrekening voor deze afsluiting al is goedgekeurd of niet. Deze interpretatie werd overgenomen in de in eerste lezing aangenomen tekst.  De rechtsleer is evenwel niet eensgezind. Sommige auteurs stellen dat de datum van de boekhoudkundige retroactiviteit niet verder kan teruggaan dan de datum van het laatste boekjaar waarvoor de jaarrekeningen zijn goedgekeurd. De beperking van de retroactiviteit tot de laatste afsluitdatum waarvoor de jaarrekening is goedgekeurd, heeft een zeer concrete bedoeling. Een voorbeeld mag dit verduidelijken. Stel dat een vennootschap die wordt gesplitst, haar boekjaar afsluit op 31 december x. Bij wijze van hypothese wordt de jaarrekening over dat boekjaar goedgekeurd op 25 mei van het daaropvolgende jaar x + 1. Indien in juni x + 1 een splitsingsakte zou worden verleden met een retroactiviteit die terug zou gaan tot pakweg 1 oktober van het jaar x, dan zou dit tevens betekenen dat onder meer alle kosten en opbrengsten vanaf 1 oktober x met betrekking tot het afgesplitste vermogen, achteraf gezien zouden toekomen aan de verkrijgende vennootschap. De op 25 mei x + 1 goedgekeurde jaarrekening laat dit evenwel helemaal niet zien.  Integendeel, elke belanghebbende derde die deze jaarrekening bekijkt denkt dat al deze bestanddelen nog in de vennootschap aanwezig zijn. Indien zou aanvaard worden dat de retroactiviteit verder zou reiken dan deze afsluitdatum waarvoor de jaarrekening reeds is goedgekeurd, dan zou de jaarrekening niet meer beantwoorden aan het getrouw beeld. Om die reden is de beperking in tijd van deze retroactiviteit zeer te begrijpen en zeer zinvol. Er kan met andere woorden geen inbreuk gepleegd worden op reeds goedgekeurde jaarrekeningen. Een extra tijdsbeperking, stellende dat de retroactiviteit niet over het begonnen boekjaar heen mag gaan, ongeacht of de jaarrekening van het vorige boekjaar is goedgekeurd of niet, beperkt zeer sterk het tijdvak waarin het fusie- of splitsingsproces moet plaatsvinden.  Stel dat een vennootschap een boekjaar heeft dat afsluit op 31 december en deze vennootschap wil splitsen. Het gaat in dit voorbeeld om twee aandeelhouders die een verschillende visie hebben over de toekomst van de vennootschap en die dus elk hun eigen weg willen gaan. In de praktijk duurt een splitsingsproces toch zeker 4 tot 6 maanden (vgl. de fiscale tolerantie van de FOD Financiën van 7 maanden als couranttijdvak om een dergelijke verrichting rond te krijgen (Com. IB 1992 211/14 – als er wat ruzie bij te pas komt kan het nog langer duren). De boekhoudkundige retroactiviteit maakt het mogelijk om nu reeds een verdeling van de activa en passiva vast te leggen ondanks het feit dat de verdeling pas definitief zal zijn op het moment van de splitsingsakte.  Indien de datum van de boekhoudkundige retroactiviteit niet over de datum van de begonnen boekjaren heen zou mogen gaan, ongeacht of de jaarrekening reeds is goedgekeurd of niet, dan kan de facto namelijk enkel gesplitst worden in de eerste helft van het jaar. Men moet dan als het ware gaan terugrekenen vanaf de uiterlijke datum (31 december) en daar  bijvoorbeeld 6 maanden aftrekken. Zodoende is de uiterlijke datum om het proces in gang te zetten 1 juli , zoniet loopt men  het risico om na 31 december alles te moeten overdoen indien  het proces nog niet is afgerond. Indien men niet denkt rond te raken binnen die termijn, moet men willens nillens het vermogen samen houden aangezien pas vanaf 1 januari van het  daaropvolgend jaar een nieuw splitsingsproces kan worden opgestart. Dit is zeer hinderlijk indien het bijvoorbeeld om een vennootschap gaat waarbij de zaakvoerders in ruzie verkeren. Stel dat er dan ook nog grondige meningsverschillen zijn over de splitsing zelf waardoor het hele proces bijvoorbeeld 11 maanden duurt (zeker niet onmogelijk in de praktijk) dan zou de beslissing om te gaan splitsen al in januari moeten genomen worden om niet buiten het boekjaar te vallen.  Nog moeilijker wordt het als de bij de verrichting betrokken vennootschappen verschillende afsluitdata hebben. Indien de te splitsen vennootschap afsluit op 31 december en de verkrijgende vennootschap op 30 juni, dan zit men steevast met zeer krappe tijdsblokken (van 1 januari tot en met 30 juni en van 1 juli tot en met 31 december, zonder dat men dat met een dag mag overschrijden). Zo wordt de splitsing in een enorm  keurslijf gedwongen, wat niet werkbaar zal zijn in de praktijk.  Voor de praktijk zou het dus beter zijn dat de huidige regeling behouden wordt, temeer er geen enkel inhoudelijk argument is om bijkomende tijdsrestricties in te voeren. De datum van de retroactiviteit mag dus maximum teruggaan tot de datum van de laatste dag van het boekjaar waarvoor de jaarrekening reeds is goedgekeurd.  De bepalingen in het wetsvoorstel over de datum van de boekhoudkundige retroactiviteit verwijzen steeds naar de overgenomen en de gesplitste vennootschap. De vraag stelt zich dus of dit ook niet als dusdanig moet worden geregeld voor de overnemende/verkrijgende vennootschap.[[1]](#footnote-1) Ook daar geldt immers dezelfde filosofie dat goedgekeurde jaarrekeningen niet mogen worden doorbroken. Daarom wordt gestipuleerd dat de uiterste datum van de boekhoudkundige retroactiviteit geldt voor “alle bij de verrichting betrokken vennootschappen”. | Dans l’article 12:24, alinéa 2, 5° proposé, remplacer les mots “avant le premier jour de l’exercice social en cours” par les mots “avant le premier jour qui suit la clôture de l’exercice social dont les comptes annuels des sociétés concernées par l’opération ont déjà été approuvés”.  JUSTIFICATION  L’actuelle législation relative aux sociétés assortit implicitement la rétroactivité comptable d’une restriction de temps. Par exemple, l’article 704 Code des sociétés dispose que: “Les comptes annuels de la société absorbée pour la période comprise entre la date de clôture du dernier exercice  social dont les comptes ont été approuvés et la date visée à l’article 693, § 2, 5°, […]”.  La mention de “la date visée à l’article 693, § 2, 5°,” renvoie à la date de la rétroactivité comptable telle qu’elle figure dans le projet de fusion ou de scission. Il en est dès lors conclu que cette date de rétroactivité comptable doit manifestement suivre chronologiquement la date de clôture du dernier exercice social dont des comptes annuels ont déjà été approuvés.  Tant le Centre de consultation de la Fédération royale du notariat belge (question de la semaine 1-01/2017), ci-après FRNB, que l’Institut des réviseurs d’entreprises (rapport annuel 2006) et la Commission des normes comptables, ci-après CNC (CNC, avis 2013/1 du 9 janvier 2013) sont d’avis que la rétroactivité comptable ne peut remonter au-delà de la date de clôture du dernier exercice comptable, que ces comptes annuels aient été approuvés ou non avant cette clôture. Cette interprétation était celle du texte adopté en première lecture.  La doctrine n’est cependant pas unanime. Certains auteurs considèrent que la date de rétroactivité comptable ne peut remonter au-delà de la date du dernier exercice comptable dont les comptes annuels ont été approuvés. La limitation de la rétroactivité jusqu’à la dernière date de clôture pour laquelle les comptes annuels ont été approuvés poursuit un objectif très concret. Un exemple permettra de clarifier les choses. Supposons qu’une société scindée clôture son exercice comptable le 31 décembre x. À titre d’hypothèse, les comptes annuels relatifs à cet exercice comptable sont approuvés le 25 mai de l’année suivante x + 1. Si en juin x + 1 un acte de scission est passé avec une rétroactivité remontant jusqu’aux environs du 1er octobre de l’année x, cela signifierait également que notamment l’ensemble des charges et produits à partir du 1er octobre x concernant le patrimoine scindé reviendraient ultérieurement à la société absorbante. Les comptes annuels approuvés le 25 mai x + 1 ne le montrent toutefois pas du tout.  Au contraire, chaque tiers intéressé qui examine ces comptes annuels pense que toutes ces composantes sont encore présentes dans la société. Si l’on acceptait que la rétroactivité aille au-delà de cette date de clôture pour laquelle les comptes annuels ont déjà été approuvés, les comptes annuels ne reflèteraient plus fidèlement la situation. C’est la raison pour laquelle la limitation dans le temps de cette rétroactivité est tout à fait compréhensible et tout à fait sensée. En d’autres termes, il ne peut plus être commis d’infraction sur des comptes annuels déjà approuvés.  Une limitation supplémentaire dans le temps, si l’on suppose que la rétroactivité ne peut plus porter sur l’exercice comptable entamé, que les comptes annuels de l’exercice comptable précédent aient ou non été approuvés, limite très sérieusement la période de temps dans laquelle le processus  de fusion ou de scission doit intervenir.  Supposons qu’une société a un exercice comptable qui se clôture le 31/12 et qu’elle souhaite se scinder. Dans cet exemple, deux actionnaires ont une vision différente sur l’avenir de la société et souhaitent donc suivre chacun leur propre voie. Dans la pratique, un processus de scission dure certainement 4 à 6 mois (comp. la tolérance fiscale du SPF Finances de 7 mois comme période courante pour finaliser une telle opération (Com. IR 1992 211/14 – et en cas de conflit, cela peut prendre encore plus de temps). La rétroactivité comptable permet à présent de déjà déterminer une répartition de l’actif et du passif indépendamment du fait que la répartition ne sera définitive qu’au moment de la passation de l’acte de scission.  Si la date de la rétroactivité comptable ne peut aller au-delà de la date des années comptables entamées, que les comptes annuels aient ou non déjà été approuvés, la scission ne peut de facto intervenir que durant le premier semestre de l’année. Il faut pour ainsi dire calculer rétroactivement à partir de la date ultime (31/12) et y soustraire 6 mois, par exemple. Ainsi, la date ultime pour enclencher le processus est le 1/7. À défaut, on court le risque de devoir tout recommencer après le 31/12 si le processus n’est pas encore terminé. Si l’on ne pense pas aboutir dans ce délai, il convient de maintenir sciemment et volontairement l’unité du patrimoine puisqu’un nouveau processus de scission ne pourra être lancé qu’à partir du 1/1 de l’année suivante. C’est très gênant dans l’exemple d’une société dont les gérants sont en conflit. Supposons qu’il subsiste de profondes divergences d’opinion concernant la scission même qui ont pour effet de porter la durée de l’ensemble du processus à 11 mois, par exemple (ce qui n’est assurément pas impossible dans la pratique), la décision de procéder à la scission devrait être prise dès janvier pour ne pas tomber en dehors de l’exercice comptable.  La situation se complique davantage lorsque les sociétés concernées par l’opération ont des dates de clôture différentes. Si la société à scinder clôture le 31 décembre et la  société bénéficiaire, le 30 juin, l’on est immanquablement confronté à des intervalles très courts (du 1er janvier au 30 juin et du 1er juillet au 31 décembre, sans que cette période puisse être dépassée d’un jour). De cette manière, la scission se retrouve “corsetée” dans un cadre rigide, ce qui la rend irréalisable dans la pratique.  Sur le plan pratique, il serait donc préférable de maintenir le règlement actuel, d’autant plus qu’il n’existe aucun argument de fond justifiant des restrictions de temps supplémentaires. La date de rétroactivité peut donc remonter tout au plus à la date du dernier jour de l’exercice dont les comptes annuels ont déjà été approuvés.  Les dispositions de la proposition de loi relatives à la date de rétroactivité comptable font toujours référence à la société absorbée et à la société scindée. La question se pose dès lors de savoir si une réglementation similaire ne devrait pas être prévue pour la société absorbante/bénéficiaire.[[2]](#footnote-2) En effet, la même philosophie s’applique dans ce cas également, à savoir que les comptes annuels approuvés ne peuvent pas être morcelés. C’est la raison pour laquelle il est stipulé que la date limite de la rétroactivité comptable s’applique à “toutes les sociétés concernées par l’opération”. | |

1. Zie hiervoor ook: R. MESSIAEN, “*De boekhoudkundige retroactiviteit bij fusies en splitsingen: de schim niet langer in nevelen gehuld*”, Not.Fisc.M. 2009, afl . 9, 348-349. [↑](#footnote-ref-1)
2. Voir également à ce sujet: R. MESSIAEN, “*De boekhoudkundige retroactiviteit bij fusies en splitsingen: de schim niet langer in nevelen gehuld*”, Not.Fisc.M., 2009, fasc. 9, pp. 348-349. [↑](#footnote-ref-2)