COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 2022/16 – Omzetting van een vennootschap: gevolgen voor de jaarrekening

Advies van 16 november 2022[1]

I. Inleiding
II. Toestand op de afsluitingsdatum
III. Voorbeelden
A. Omzetting van een vennootschap onder firma (VOF) in een besloten vennootschap (BV)
B. Omzetting van een besloten vennootschap (BV) in een commanditaire vennootschap (CommV)
C. Omzetting van een naamloze vennootschap (NV) in een besloten vennootschap (BV)
IV. Structuur van de jaarrekening

I. Inleiding

1. De omzetting van een vennootschap[2] kan worden gedefinieerd als de aanname van een nieuwe rechtsvorm met behoud van de rechtspersoonlijkheid van de vennootschap.[3]

II. Toestand op de afsluitingsdatum

2. Indien de omzetting plaatsvindt in de loop van het boekjaar, moet dit boekjaar niet worden afgesloten op de dag van de omzetting, behoudens andersluidend besluit van het bestuursorgaan. Naar het oordeel van de Commissie is de rechtsvorm van de vennootschap op de laatste dag van het betrokken boekjaar, zijnde de afsluitingsdatum van het boekjaar, bepalend.

3. De jaarrekening van het boekjaar wordt aldus afgesloten en goedgekeurd onder de voorwaarden van de regeling die op de afsluitingsdatum van toepassing is op de vennootschap in haar nieuwe vorm. De jaarrekening wordt vervolgens (indien noodzakelijk) door toedoen van het bestuursorgaan neergelegd bij de Nationale Bank van België. Deze neerlegging gebeurt binnen dertig dagen nadat de jaarrekening is goedgekeurd, en ten laatste zeven maanden na de datum van afsluiting van het boekjaar.[4] De jaarrekening vermeldt de begindatum en de afsluitingsdatum van het boekjaar waarop de jaarrekening betrekking heeft.[5]

4. De omzetting wordt bij authentieke akte vastgesteld.[6,7] De akte van omzetting en de gewijzigde statuten worden tegelijk neergelegd en bekendgemaakt. De akte van omzetting wordt bekendgemaakt in haar geheel; de statuten worden bij uittreksel bekendgemaakt.[8]

III. Voorbeelden

A. Omzetting van een vennootschap onder firma (VOF) in een besloten vennootschap (BV)

5. Een kleine VOF, waarvan het boekjaar loopt van 1 januari 20X1 tot 31 december 20X1, beslist zich om te vormen in een BV.[9] De omzetting vindt plaats op 5 januari 20X2. De (oude) VOF moest een jaarrekening opstellen maar was overeenkomstig artikel 3:9 WVV niet onderworpen aan de neerleggingsplicht. Kleine Belgische vennootschappen die de vorm van een VOF hebben aangenomen, moeten de jaarrekening immers niet neerleggen.[10]

De datum die in rekening moet worden genomen om te bepalen welke jaarrekeningrechtelijke verplichtingen van toepassing zijn, is de afsluitingsdatum van het boekjaar, d.i. 31 december 20X1. Op deze datum is de rechtsvorm van de vennootschap nog steeds die van een VOF. Voor boekjaar 20X1 moet de vennootschap dus geen jaarrekening neerleggen. De neerleggingsverplichting is pas van toepassing vanaf het boekjaar waarin de omzetting in een BV plaatsvindt (boekjaar 20X2). De eerste verplichte neerlegging zal aldus de jaarrekening betreffen van het boekjaar van de BV dat eindigt op 31 december 20X2.

Indien de omzetting van een VOF in een BV zou hebben plaatsgevonden op 15 december 20X1, d.i. vóór het einde van het boekjaar (31 december 20X1), zou de BV de jaarrekening van dat boekjaar wel al moeten hebben neergelegd.

B. Omzetting van een besloten vennootschap (BV) in een commanditaire vennootschap (CommV)

6. Een BV[11], waarvan het boekjaar loopt van 1 januari 20X1 tot 31 december 20X1, beslist zich om te vormen in een CommV nog vóór de afsluitingsdatum van het boekjaar. De omzetting vindt plaats op 1 december 20X1. De (oude) BV moest een jaarrekening opstellen en neerleggen bij de Nationale Bank van België (NBB).

De datum die in rekening moet worden genomen om te bepalen welke jaarrekeningrechtelijke verplichtingen van toepassing zijn, is de afsluitingsdatum van het boekjaar, d.i. 31 december 20X1. Op deze datum is de rechtsvorm van de vennootschap reeds die van een CommV. De vennootschap is niet meer verplicht de jaarrekening van boekjaar 20X1 neer te leggen ingeval het een kleine CommV betreft.[12] De neerleggingsplicht is dus niet meer van toepassing op het boekjaar waarin de omzetting in een CommV plaatsvindt (boekjaar 20X1).

C. Omzetting van een naamloze vennootschap (NV) in een besloten vennootschap (BV)

7. Een NV, waarvan het boekjaar loopt van 1 januari 20X1 tot 31 december 20X1, beslist zich om te vormen in een BV. De omzetting vindt plaats op 1 maart 20X2. De algemene vergadering ter goedkeuring van de jaarrekening van 20X1 vindt plaats op 25 juni 20X2. De (oude) NV moest een jaarrekening opstellen (volgens het schema voor kapitaalvennootschappen) en neerleggen bij de NBB.

De datum die in rekening moet worden genomen om te bepalen welke jaarrekeningrechtelijke verplichtingen van toepassing zijn, is de afsluitingsdatum van het boekjaar, d.i. 31 december 20X1. Op deze datum is de rechtsvorm van de vennootschap nog steeds die van een NV. De vennootschap moet dus voor boekjaar 20X1 de jaarrekening opstellen conform de vereisten die gelden voor kapitaalhoudende vennootschappen.

IV. Structuur van de jaarrekening

8. De balans en de resultatenrekening van de jaarrekening geven voor elk van de rubrieken en subrubrieken de overeenkomstige bedragen weer van het vorige boekjaar. Voor vennootschappen geldt deze verplichting niet voor de jaarrekening van het eerste boekjaar waarop de bepalingen van boek 3, titel 1 en 2 KB WVV van toepassing zijn[13].

9. Hoewel vennootschappen waarop de bepalingen van boek 3, titel 1 en 2 KB WVV voor het eerst van toepassing zijn na de omzetting niet bij wet verplicht zijn de overeenkomstige bedragen van het vorige boekjaar in de jaarrekening op te nemen, meent de Commissie dat dergelijke opname nuttig zou zijn om, enerzijds, de leesbaarheid van de jaarrekening te verhogen en, anderzijds, derden correct te kunnen informeren.

---

1 Onderhavig advies is tot stand gekomen nadat het ontwerpadvies op 23 juni 2022 ter publieke consultatie werd gepubliceerd op de website van de CBN.

2 Onderhavig advies heeft enkel betrekking op de omzetting van een vennootschap in België, met uitsluiting van grensoverschrijdende omzettingen.

3 Artikel 14:2 WVV.

4 Artikel 3:10 WVV.

5 Artikel 3:67, § 1, 6° KB WVV.

6 Artikel 14:10, eerste lid WVV.

7 Hierop bestaat evenwel een uitzondering, die in artikel 14:14 WVV als volgt wordt geformuleerd: “Wanneer de statuten van een vennootschap onder firma bepalen dat de vennootschap bij het overlijden van een vennoot zal voortduren met zijn rechtverkrijgenden of sommigen ervan, en dat zij de hoedanigheid van stille vennoot zullen hebben, vinden de artikelen 14:3 tot 14:12 geen toepassing op de omzetting die uit deze statutaire bepaling voortvloeit.
De omzetting wordt vastgesteld hetzij door een authentieke akte, hetzij door een onderhandse akte, die bij uittreksel openbaar wordt gemaakt op de wijze bepaald in de artikelen 2:8, § 2, en 2:14, 1°.”

8 Artikel 14:10, derde lid WVV.

9 Bij de omzetting van een VOF in een BV moet er worden opgemerkt dat de oorspronkelijke vennoten aansprakelijk blijven voor de verplichtingen die vóór de omzetting werden aangegaan in naam en voor rekening van de vennootschap. Dit is immers een garantie voor derden. Hiervan moet in de toelichting melding worden gemaakt onder de niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen.

10 Artikel 3:9, 1° WVV.

11 Er moet worden opgemerkt dat bij BV’s (alsook bij CV’s) de dubbele uitkeringstest niet langer van toepassing is indien de BV (of CV) op het ogenblik van de algemene vergadering niet meer bestaat. Over het algemeen zal de omzetting van een vennootschap gevolgen hebben die verder reiken dan de jaarrekening, onder meer op belangrijke gebeurtenissen die voorkomen na balansdatum. Tal van regels (met name de alarmbelprocedure) zijn aldus onmiddellijk van toepassing vanaf de datum waarop de vennootschap wordt omgezet.

12 Artikel 3:9, 1° WVV.

13 Artikel 3:59, derde lid KB WVV.