

COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC 2019/XX – Entreprises soumises à l'obligation comptable, autres que les A(I)SBL et fondations autorisées à tenir une comptabilité simplifiée – Critères de taille –

Définition du chiffre d'affaires

Projet d'avis du 15 mai 2019

I. Considérations générales

1. Selon leur forme juridique et leur taille, les entreprises soumises à l'obligation comptable¹ ont la faculté² de tenir une comptabilité simplifiée. Dans le présent avis, la Commission précise quelles entreprises soumises à l'obligation comptable disposent de cette faculté. Pour ce qui concerne les modalités pratiques de la tenue d'une comptabilité simplifiée, il est renvoyé à l'avis CNC 174/1 - *Les principes d'une comptabilité régulière*.³

II. Personnes et formes juridiques visées

2. Les entreprises soumises à l'obligation comptable suivantes sont dispensées de tenir une comptabilité en partie double si le montant du chiffre d'affaires du dernier exercice⁴, à l'exclusion de la TVA, n'excède pas 500.000⁵ euros :

- les personnes physiques qui exercent une activité professionnelle à titre indépendant ;
- les organisations sans personnalité juridique ;
- les sociétés en nom collectif (SNC) ; ou
- les sociétés en commandite (SComm).

3. Le présent avis ne porte pas sur les A(I)SBL et les fondations. La Commission publie un avis distinct sur l'application des critères de taille par ces personnes morales et sur les critères qu'elles doivent respecter pour pouvoir tenir une comptabilité simplifiée.

¹ Pour une analyse détaillée des éléments permettant de considérer une entité comme une entreprise soumise à l'obligation comptable, la Commission renvoie à son avis 2019/XX – Entreprise soumise à l'obligation comptable.

² Cette faculté est énoncée expressément dans l'article III.85, § 1^{er} du CDE : « ont la faculté de ne pas tenir leur comptabilité selon les prescriptions des articles III.83 et III.84 ».

³ La Commission spécifie que l'avis CNC 174/1 - *Les principes d'une comptabilité régulière* sera adapté sous peu aux modifications induites par la modernisation du droit des entreprises.

⁴ Si l'exercice a une durée inférieure ou supérieure à douze mois, le calcul est opéré au prorata du nombre de mois que compte cet exercice (article 2, AR CDE). De l'avis de la Commission, le nombre de mois que compte un exercice inférieur ou supérieur à douze mois pris en compte pour le calcul correspond au nombre de mois effectivement écoulés (voir l'avis CNC 2017/03 – Critères de taille – Exercice inférieur ou supérieur à 12 mois).

⁵ Le seuil de 500.000 euros est porté à 620.000 euros pour les entreprises qui pratiquent à titre principal la vente au détail d'hydrocarbures, gazeux ou liquides, destinés à la propulsion des véhicules automobiles circulant sur la voie publique (article 1^{er}, alinéa 2, AR CDE).

III. Critères de taille – définition du chiffre d'affaires – seuil de 500.000 euros

A. Définition du chiffre d'affaires

4. La faculté de tenir une comptabilité simplifiée est exclusivement réservée aux personnes susmentionnées, et ce à condition que le montant du chiffre d'affaires du dernier exercice, à l'exclusion de la TVA, n'excède pas 500.000 euros⁶.

5. Avant l'entrée en vigueur de la loi du 15 avril 2018 *portant réforme du droit des entreprises*, le droit comptable visait uniquement les personnes qui accomplissaient des actes de commerce ou qui avaient adopté la forme juridique d'une société commerciale.⁷ Il n'existait dès lors aucun doute quant à l'acceptation du terme 'chiffre d'affaires', formulé à l'article 1^{er} de l'AR du 12 septembre 1983 (I) *portant exécution de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité des entreprises*. En raison de l'élargissement de la notion d'entreprise⁸ et de l'extension correspondante du champ d'application de la notion d'entreprises soumises à l'obligation comptable, il s'est avéré nécessaire de clarifier la notion de chiffre d'affaires pour l'application de l'article III.85, § 1^{er} du CDE.

6. Pour les entreprises qui tiennent une comptabilité en partie double, le chiffre d'affaires est défini à l'article 3:90, I.A. de l'arrêté royal du 29 avril 2019 *portant exécution du Code des sociétés et des associations* (ci-après : AR CSA) comme étant le montant des ventes de biens et des prestations de services à des tiers, relevant de l'activité habituelle de la société. L'application de cette définition de l'AR CSA suppose toutefois que l'entreprise concernée est soumise à l'obligation de tenir une comptabilité en partie double.⁹

7. Il n'est pas possible de renvoyer à la notion de chiffre d'affaires de l'article 3:90, I.A. de l'AR CSA pour les entreprises qui tiennent une comptabilité simplifiée. Celles-ci doivent donc entendre par *chiffre d'affaires* le montant des *recettes autres que non récurrentes*¹⁰, à l'exclusion de la TVA. Dans ce cas, le terme *recettes* désigne toutes les recettes, qu'elles constituent ou non un *produit* conformément à la pratique d'une comptabilité en partie double. Ainsi, la vente d'une machine servant de façon durable à l'activité de l'entreprise pour un montant de 100 représente une recette de 100, quelle qu'aurait été sa valeur comptable si la comptabilité avait été tenue en partie double. Dans une comptabilité en partie double, seule la différence entre la valeur comptable et le prix de vente est comptabilisée en tant que produit. Toutefois, si la vente d'une telle machine n'est pas récurrente, ce qui est souvent le cas, elle ne doit pas être prise en compte dans le calcul du critère concerné. Par récurrent, l'on entend que les recettes sont courantes pour l'entité concernée, et donc non exceptionnelles.

⁶ Le seuil de 500.000 euros est porté à 620.000 euros pour les entreprises qui pratiquent à titre principal la vente au détail d'hydrocarbures, gazeux ou liquides, destinés à la propulsion des véhicules automobiles circulant sur la voie publique (article 1^{er}, alinéa 2, AR CDE).

⁷ Article I.5, CDE, avant la modification apportée par la loi du 15 avril 2018 *portant réforme du droit des entreprises*.

⁸ Et également de la suppression de la notion de *commerçant*.

⁹ Voir également la justification de l'amendement n° 440 (approuvé), *Doc. parl.*, Chambre, Doc. 54 3119/013, p. 70. Les entreprises soumises à l'obligation comptable qui dépassent le seuil de 500.000 EUR mais qui ne sont pas soumises au Code des sociétés et à ses arrêtés d'exécution, sont néanmoins tenues de s'y conformer en ce qui concerne la forme, le contenu, le contrôle et le dépôt des comptes annuels et du rapport de gestion (article III.90, § 2, CDE).

¹⁰ C'est ce qu'il ressort de la lecture conjointe de l'article III.85, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, CDE, qui détermine quel type d'entreprise soumise à l'obligation comptable peut tenir une comptabilité simplifiée ; de l'article 1^{er}, AR CDE, qui délimite la taille des entreprises soumises à l'obligation comptable qui entrent en ligne de compte en fonction de leur chiffre d'affaires ; et de l'article I.1, alinéa 1^{er}, 16°, CDE, qui définit ce qu'il convient d'entendre par chiffre d'affaires pour les entreprises soumises à l'obligation comptable qui tiennent une comptabilité simplifiée.

8. La Commission fait remarquer que la limitation de responsabilité visée à l'article 2:57 du CSA est plafonnée notamment en fonction du chiffre d'affaires. Dans ce contexte, pour ce qui concerne la limitation de responsabilité des personnes morales qui tiennent une comptabilité simplifiée en application de l'article III.85 du CDE, il convient également d'entendre par *chiffre d'affaires* le montant des recettes autres que non récurrentes.¹¹

B. Prorata lorsque l'exercice est inférieur ou supérieur à 12 mois

9. Si l'exercice d'une comptabilité simplifiée a une durée inférieure ou supérieure à douze mois, le calcul est opéré au prorata du nombre de mois que compte cet exercice.¹²

10. De l'avis de la Commission, le nombre de mois que compte un exercice inférieur ou supérieur à douze mois pris en compte pour le calcul correspond au nombre de mois effectivement écoulés.¹³

IV. Choix annuel

11. La constatation du dépassement ou non du seuil pour le chiffre d'affaires a lieu à la date de clôture du dernier exercice clôturé. Si, à cette date, le seuil du chiffre d'affaires - ou, selon le cas, des recettes autres que non récurrentes - n'est pas dépassé, l'entreprise soumise à l'obligation comptable peut se contenter de tenir une comptabilité simplifiée.

V. Forme des comptes annuels - aucune obligation de publication

12. Dans l'état actuel de la législation comptable, il n'existe aucune condition de forme expresse pour les comptes annuels d'une entreprise soumise à l'obligation comptable qui tient une comptabilité simplifiée.¹⁴ L'absence de règles d'évaluation spécifiques ne saurait toutefois justifier que l'inventaire soit établi de manière arbitraire. Pour être régulière, une comptabilité doit être vérifiable. Dans cette optique, les données et états résultant du traitement de l'information comptable doivent toujours pouvoir être vérifiés à posteriori. Ceci implique non seulement que chaque opération puisse être suivie de son origine à son dénouement, mais également qu'il doit être possible de remonter aux documents justificatifs.¹⁵

13. Par contre, si à la date de clôture du dernier exercice clôturé, le seuil du chiffre d'affaires - ou, selon le cas, des recettes autres que non récurrentes - est dépassé, l'entreprise soumise à l'obligation comptable est obligée de tenir une comptabilité en partie double¹⁶ et d'établir des comptes annuels selon le micro-schéma, le schéma abrégé ou le schéma complet des comptes annuels.

¹¹ Article 2:57, § 1^{er}, alinéa 2, CSA.

¹² Article 2, AR CDE.

¹³ Conformément à l'avis CNC 2017/03 – Critères de taille – Exercice inférieur ou supérieur à 12 mois.

¹⁴ L'article III.90, § 2 du CDE ne s'applique pas aux personnes physiques qui tiennent une comptabilité simplifiée (article III.90, § 2, alinéa 4, 1^o, CDE). Il n'est pas non plus donné au Roi la compétence pour fixer des critères d'évaluation pour l'établissement de l'inventaire ou des comptes annuels internes par les personnes qui tiennent une comptabilité simplifiée. La Commission fait remarquer qu'en ce qui concerne les comptes annuels externes d'une ASBL, AISBL ou fondation, même si elle tient une comptabilité simplifiée, le Roi est investi de cette compétence (article III.47, § 1^{er}, CSA).

¹⁵ Avis CNC 174/1 - *Les principes d'une comptabilité régulière*. Concernant l'utilité d'une comptabilité régulière, il est également renvoyé à l'article 1348bis, C.Civ. (la comptabilité comme preuve). Souvent, les pièces justificatives doivent sans doute également pouvoir être présentées pour des raisons fiscales.

¹⁶ Une comptabilité en partie double telle que visée à l'article III.84 du CDE.

14. La Commission relève que :

- les personnes physiques qui exercent une activité professionnelle à titre indépendant ne sont pas tenues de publier leurs comptes annuels ;¹⁷
- les organisations sans personnalité juridique ne sont pas tenues de publier leurs comptes annuels ;¹⁸
- les SNC et les SComm ne sont pas tenues de publier leurs comptes annuels si tous les associés à responsabilité illimitée sont des personnes physiques ;¹⁹
- les SNC et les SComm ne sont pas tenues de publier leurs comptes annuels si elles sont considérées comme une petite société^{20,21}

¹⁷ Article III.90, § 2, alinéa 4, 6°, CDE.

¹⁸ La société simple n'est pas tenue de publier ses comptes annuels. L'obligation de publication s'applique uniquement aux sociétés dotées de la personnalité juridique.

¹⁹ Article 3:9, CSA.

²⁰ L'article 1:24 du CSA définit ce qu'il convient d'entendre par petite société. Il s'agit des sociétés dotées de la personnalité juridique qui ne dépassent pas plus d'un des critères suivants : 50 travailleurs, chiffre d'affaires 9.000.000 euros, total du bilan 4.500.000 euros. En ce qui concerne l'application des critères de taille, il est renvoyé aux différents avis publiés par la Commission à ce sujet (notamment les avis CNC 2016/3 – *Application des critères de taille visés aux articles 15 et 15/1 C.Soc.* et 2017/10 – *Critères de taille de l'article 15 C.Soc. – Sociétés liées – Différentes dates de clôture – Modification du périmètre de consolidation*).

²¹ Article 3:9, CSA.