

COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC 2016/XX - Application des critères de taille visés aux articles 15 et 15/1 du C.Soc.

Projet d'avis du 13 janvier 2016

I. Généralités

1. La loi du 18 décembre 2015 transposant la Directive 2013/34/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013 relative aux états financiers annuels, aux états financiers consolidés et aux rapports y afférents de certaines formes d'entreprises, modifiant la Directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil et abrogeant les Directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil¹ (ci-après : la loi du 18 décembre 2015) a modifié les critères de taille applicables aux sociétés. Les critères de taille sont prévus aux articles 15 et 15/1 du Code des sociétés (ci-après: C.Soc.). Le présent avis expliquera leur application aux exercices qui commencent après le 31 décembre 2015.²

2. Les modifications principales qui ont été apportées sont les suivantes:

- a. les seuils du chiffre d'affaires annuel et du total du bilan ont été adaptés à l'indice des prix à la consommation;³
- b. le dépassement du seuil de 100 travailleurs n'a plus automatiquement pour conséquence qu'une société ne peut plus être qualifiée de petite;
- c. pour les sociétés autres que sociétés mères, les critères ne sont plus appliqués sur une base consolidée;
- d. à partir de maintenant, une petite société n'est qualifiée de grande que si elle dépasse les critères au cours de deux exercices consécutifs;
- e. dans la catégorie de petites sociétés, est introduite une sous-catégorie de « microsociétés »;
- f. la méthode de calcul du nombre de travailleurs occupés a été modifiée (calcul sur la base de l'inscription à la DIMONA au lieu de l'inscription au registre de personnel).

3. L'article 15 C.Soc. opère une distinction, sur la base du chiffre d'affaires annuel et du total du bilan, entre les (grandes) sociétés et les petites sociétés. En vertu de l'article 15, § 1^{er} C.Soc., les petites sociétés sont les sociétés dotées de la personnalité juridique qui, pour le dernier exercice clôturé, ne dépassent pas plus d'un des critères suivants:

- nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle : 50 ;
- chiffre d'affaires annuel, hors TVA : 9.000.000 euros ;
- total du bilan : 4.500.000 euros.

¹ MB, 30 décembre 2015.

² Pour les exercices ayant pris cours le 31 décembre 2015 ou avant, nous renvoyons à l'avis CNC 2010/5 - Calcul des critères de l'article 15 C. Soc., *Bulletin CNC*, n° 54, octobre 2010, 25-32.

³ De cette façon, les seuils se situent dans les limites prévues à l'article 3 de la Directive précitée.

4. L'article 15/1 C.Soc. prévoit qu'une microsociété est une petite société dotée de la personnalité juridique qui à la date de clôture des comptes n'est pas une société filiale ou une société mère et ne dépasse pas plus d'une des limites suivantes:

- nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle : 10 ;
- chiffre d'affaires annuel, hors TVA : 700.000 euros ;
- total du bilan : 350.000 euros.

Les microsociétés sont définies comme une sous-catégorie des petites sociétés afin que lorsqu'il est fait référence aux petites sociétés dans des dispositions légales, cette référence concerne également les microsociétés. Étant donné que les microsociétés sont définies comme une sous-catégorie des petites sociétés, toutes les règles prévues à l'article 15 du C.Soc. sont applicables aux microsociétés, sauf si l'article 15/1 du C.Soc. prévoit explicitement une disposition dérogatoire.

II. Nombre de travailleurs occupés

A. *Seuil*

5. Le nombre de travailleurs occupés en moyenne annuelle est un des critères visés aux articles 15 et 15/1 du C.Soc.

6. Les comptes annuels d'exercices comptables qui commencent à partir du 1^{er} janvier 2016 ne sont plus soumis à la règle prévoyant qu'une société ne peut plus être qualifiée de petite dès qu'elle emploie plus de 100 travailleurs.⁴ Le nombre de travailleurs occupés n'est dès lors plus un critère déterminant.

B. *Méthode de calcul du nombre de travailleurs occupés*

7. Le nombre de travailleurs occupés en moyenne annuelle est le nombre moyen des travailleurs en équivalent temps plein inscrits à la banque de données DIMONA à la fin de chaque mois de l'exercice comptable.⁵

8. Lorsque l'inscription des travailleurs employés par la société à la banque de données DIMONA n'est pas obligatoire, le nombre de travailleurs occupés en moyenne annuelle est égal au nombre moyen des travailleurs occupés à temps plein inscrits au registre général du personnel ou dans un document équivalent à la fin de chaque mois de l'exercice concerné.

9. Le nombre de travailleurs en équivalent temps plein correspond au volume de travail exprimé en équivalents temps plein, à calculer pour les travailleurs occupés à temps partiel sur la

⁴ Voir l'article 15, § 1^{er} du C.Soc. avant son remplacement par l'article 3 de la loi du 18 décembre 2015. L'établissement obligatoire de comptes annuels selon le schéma complet dès qu'une société emploie plus de 100 travailleurs est encore mentionné dans d'autres lois, par exemple dans la loi du 20 septembre 1948 portant organisation de l'économie.

⁵ Article 15, § 5, alinéas 1^{er} et 2, C.Soc., article 15/1, § 5, alinéas 1^{er} et 2 C.Soc.

base du nombre d'heures à prester contractuellement, par rapport à la durée normale de travail d'un travailleur à temps plein comparable (travailleur de référence).

III. Chiffre d'affaires

A. Règle générale

10. L'article 96, I.A. de l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés (ci-après: AR C.Soc.) décrit le chiffre d'affaires comme le montant des ventes de biens et des prestations de services à des tiers, relevant de l'activité habituelle de la société, déduction faite des réductions commerciales sur ventes (remises, ristournes et rabais). Ce montant ne comprend pas la taxe sur la valeur ajoutée et les autres impôts directement liés au chiffre d'affaires. Sont également comprises dans le chiffre d'affaires, les interventions des pouvoirs publics en compensation de moindres recettes consécutives à la politique de tarification appliquée. Le chiffre d'affaires comprend en outre, en ce qui concerne les commerçants, personnes physiques, les prélèvements en nature autres que pour les besoins de leur commerce. La Commission a déjà publié dans le passé un certain nombre d'avis relatifs au contenu de la notion de chiffre d'affaires.⁶

Le PCMN prévoit dans la rubrique 70 *Chiffre d'affaires*, la subdivision suivante:

700 à 707 *Ventes et prestations de services*

708 *Remises, ristournes et rabais accordés (-)*

Exemple

Le compte de résultats présente les données suivantes:

- chiffre d'affaires : 3.300.000 euros ;
- autres produits d'exploitation : 200.000 euros ;
- produits financiers (dividendes): 700.000 euros ; et
- produits financiers non récurrents⁷ : 550.000 euros.

⁶ Avis CNC relatifs à la nature du chiffre d'affaires : voir entre autres l'avis CNC 100 Chiffre d'affaires – Notion, *Bull. CNC*, n° 1, août 1977, p. 11; compte tenu du fait qu'aucune compensation ne peut être effectuée entre les charges et les produits, les charges redevables font partie du chiffre d'affaires si cette répercussion fait partie de l'activité habituelle de l'entreprise, ou si l'entreprise paie ces charges pour son propre compte et non comme mandataire pour le compte d'un tiers, son mandant. En ce qui concerne le chiffre d'affaires d'intermédiaires : voir l'avis CNC 103 Chiffre d'affaires – Intermédiaires, *Bull. CNC*, n° 1, août 1977, p. 12-14 ; le droit d'accise qui grève certains produits n'est pas directement lié au chiffre d'affaires et n'est dès lors pas déductible du montant de ce dernier: voir l'avis CNC 2013/11 - Notion « chiffre d'affaires » : refacturation des impôts et accises, *Bull. CNC*, n° 66, août 2013, 40-41; Les royalties perçues sont imputées au « chiffre d'affaires », si elles relèvent de l'activité habituelle de l'entreprise ou se situent dans le prolongement direct de son activité principale: voir l'avis CNC 104 - Royalties, *Bull. CNC*, n° 1, août 1977, 15; D'autres avis CNC relatifs au chiffre d'affaires sont les avis CNC 102 - Chiffre d'affaires - Ventes C.I.F. (Cost, Insurance, Freight), *Bull. CNC*, n° 1, août 1977, 11, avis CNC 103/2 - Chiffre d'affaires des expéditeurs et l'avis CNC 103/3 - Chiffre d'affaires des agents maritimes, *Bull. CNC*, n° 22, 22 juin 1988, 3.

⁷ Les nouveaux modèles du compte de résultats annexés à la Directive 2013/34/UE ne prévoient plus de rubriques pour les produits exceptionnels et les charges exceptionnelles. Ces résultats devront dorénavant être qualifiés, selon leur nature, de résultats d'exploitation ou de résultats financiers. Pour souligner la différence avec l'ancien régime, il est décidé de parler de résultats « non récurrents » au lieu de résultats « exceptionnels » (Rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 18 décembre 2015 transposant la Directive 2013/34/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013 relative aux

Selon la règle générale, visée à l'article 96, I.A. AR C.Soc., le chiffre d'affaires s'élève à 3.300.000 euros.

B. Régime dérogatoire

11. Lorsque plus de la moitié des produits résultant de l'activité normale d'une société sont des produits non visés par la définition du poste « chiffre d'affaires », il y a lieu, pour l'application des critères de taille de la société, d'entendre par « chiffre d'affaires », le total des produits d'exploitation et financiers, à l'exclusion des produits non récurrents.⁸

12. En ce qui concerne les produits d'exploitation, cela implique pour le régime dérogatoire qu'en plus du chiffre d'affaires classique, l'augmentation ou la réduction des en-cours de fabrication, produits finis, immobilisations destinées à la vente et commandes en cours d'exécution doit également être prise en compte ainsi que la production immobilisée et les autres produits d'exploitation. Les « Autres produits d'exploitation » comprennent les produits provenant de tiers, relatifs à l'exploitation, qui ne résultent pas de la vente de biens ou de prestations de services à des tiers, relevant de l'activité habituelle de la société, et qui ne relèvent pas de la catégorie des produits financiers ou des produits non récurrents. Sont notamment portés sous cette rubrique les subsides ou montants compensatoires à l'importation ou à l'exportation et les subsides d'exploitation ainsi que les plus-values sur réalisation de créances commerciales.⁹

13. En ce qui concerne les produits financiers, il faut également entendre, pour le régime dérogatoire, les « Autres produits financiers ». Ils sont composés des plus-values sur réalisation de créances autres que commerciales, de placements de trésorerie et de valeurs disponibles, les subsides en capital et en intérêts portés en résultats, les différences de change et les écarts de conversion des devises sauf s'ils se rattachent de manière spécifique à d'autres résultats, auquel cas ils peuvent être portés sous le même poste que ceux-ci, et tous les produits de nature financière qui ne se rattachent pas à des éléments déterminés de l'actif.¹⁰

Exemple

Supposons que le compte de résultats présente les chiffres suivants:

- chiffre d'affaires : 300.000 euros ;
- autres produits d'exploitation (à l'exception des produits non récurrents): 850.000 euros ;
- autres produits financiers (à l'exception des produits non récurrents): 2.700.000 euros ; et
- produits d'exploitation et produits financiers non récurrents: 550.000 euros.

états financiers annuels, aux états financiers consolidés et aux rapports y afférents de certaines formes d'entreprises, modifiant la Directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil et abrogeant les Directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil).

⁸ Articles 15, § 5, alinéa 3 et 15/1, § 5, alinéa 3 C.Soc.

⁹ Article 96, I.D., AR C.Soc.

¹⁰ Article 96, IV.C., AR C.Soc.

Les trois premiers postes résultent de l'activité normale de la société. Leur somme totale s'élève à 3.850.000 euros, dont plus de la moitié consiste en des produits hors « Chiffre d'affaires » (chiffre d'affaires au sens de l'article 96, I.A AR C.Soc.). Dans ce cas, le montant de 3.850.000 euros¹¹ est considéré comme chiffre d'affaires pour l'application des seuils de l'article 15, § 1^{er} du C.Soc.

C. Durée d'exercice supérieure ou inférieure à douze mois

14. En règle générale, un exercice a une durée de douze mois. De l'avis de la Commission, l'absence d'autorisation explicite stipulant qu'un exercice peut avoir une durée supérieure ou inférieure à douze mois, démontre que le législateur s'oppose à ce que de manière systématique l'exercice ait une durée qui diffère d'une durée de douze mois. Cependant, une prolongation ou un abrègement exceptionnel de l'exercice jusqu'à une durée supérieure ou inférieure à douze mois peut être permise.¹² La durée d'un exercice ne peut toutefois pas dépasser 24 mois moins un jour calendrier.¹³

15. Lorsque l'exercice a exceptionnellement une durée inférieure ou supérieure à douze mois, le montant du chiffre d'affaires est multiplié par une fraction dont le dénominateur est douze et le numérateur le nombre de mois compris dans l'exercice considéré, tout mois commencé étant compté pour un mois complet.¹⁴

IV. Calcul sur base consolidée

A. Champ d'application

16. En principe, les comptes annuels servent de base pour l'application des critères de taille.¹⁵

17. Les sociétés mères et les sociétés constituées avec pour unique but d'éviter de devoir communiquer certaines informations, sont tenues d'appliquer les seuils sur base consolidée.¹⁶

18. Les sociétés constituant un consortium sont assimilées à une société mère.¹⁷ Étant donné que les microsociétés sont définies comme une sous-catégorie des petites sociétés, toutes les règles prévues à l'article 15 du C.Soc. sont applicables aux microsociétés, sauf si l'article 15/1 du C.Soc. prévoit explicitement une disposition dérogatoire. Ceci implique qu'aucun membre du consortium ne peut être une microsociété.

¹¹ 300.000 - 850.000 - 2.700.000

¹² Voir l'avis CNC 2010/10 – Plus-values de réévaluation, *Bull. CNC*, n° 55, janvier 2010, 25-27.

¹³ Articles 15, § 4 et 15/1, § 4, C.Soc.

¹⁴ Article 15, § 4 (et 15/1, § 4) C.Soc. pour le régime général et l'article 15, § 5, alinéa 3, (et 15/1, § 5, alinéa 3) pour le régime dérogatoire.

¹⁵ Pour les comptes annuels afférents aux exercices ayant pris cours au plus tard le 31 décembre 2015, l'application des critères de taille s'effectuait toujours sur une base consolidée (pour les sociétés liées).

¹⁶ Article 15, § 6 et § 7, alinéa 1^{er} C.Soc. Il ressort de la définition de l'article 15/1 C.Soc. qu'une microsociété ne peut jamais être une société mère, dès lors qu'il n'est pas prévu de calcul correspondant sur une base consolidée applicable aux microsociétés. L'évaluation intervient à la date de clôture du bilan.

¹⁷ Article 15, § 7, alinéa 2, C.Soc.

19. L'application des seuils sur une base consolidée s'applique exclusivement à la société mère elle-même et n'est pas applicable aux sociétés liées si celles-ci ne sont pas, elles-mêmes, des sociétés mères. L'application des critères de taille sur une base consolidée n'implique pas que la société mère soit effectivement tenue de publier des comptes consolidés.

20. La Commission fait remarquer que l'application des seuils sur une base consolidée doit tenir compte des données de toutes les sociétés liées. En effet, une société liée reste une société liée, même si, lors de l'application des dispositions relatives à la consolidation prévues à l'AR C.Soc., elle est laissée en dehors du périmètre de consolidation.¹⁸ En effet, l'article 15, § 6 du C.Soc. ne comporte pas la possibilité prévue aux articles 107 à 112 de l'AR C.Soc.

B. Méthodes de calcul

21. Pour les sociétés mères, l'évaluation du dépassement des critères de taille s'effectue sur une base consolidée. En vue de réduire les contraintes administratives pour les entreprises, l'article 15, § 6, alinéa 2 du C.Soc. prévoit dorénavant la faculté d'appliquer une méthode de calcul simplifiée.

1. Consolidation société mère

22. Cette première méthode implique que les critères de taille d'une société mère sont appliqués sur la base des chiffres de l'ensemble du groupe auquel appartient cette société mère. En principe, le calcul du chiffre d'affaires consolidé et du total du bilan consolidé s'effectue selon les dispositions relatives à la consolidation de l'AR C.Soc., impliquant, entre autres l'application des omissions et des compensations visées aux articles 137 et 144 de l'AR C.Soc.

23. L'évaluation sur la base des seuils de l'ensemble du groupe est non seulement applicable à la société mère qui est à la tête du groupe, mais également à toutes les sociétés qui appartiennent au groupe et qui sont, elles aussi, des sociétés mères.

24. Pour obtenir le nombre de travailleurs occupés, il faut procéder à l'addition, selon la méthode prévue à la Rubrique II. *Effectif*, du nombre de travailleurs occupés en moyenne annuelle par société dans l'ensemble des sociétés liées.

2. Méthode simplifiée : calcul sur une base agrégée du total du bilan et du chiffre d'affaires de toutes les sociétés liées (+ 20%)

25. L'application des seuils sur une base consolidée du chiffre d'affaires et du total du bilan impose des contraintes administratives additionnelles lorsqu'une société n'est pas tenue d'établir et

¹⁸ Par conséquent, elle doit être prise en considération pour le calcul, sur base consolidée, du chiffre d'affaires, du total du bilan et du nombre de travailleur occupés.

de publier des comptes consolidés¹⁹ sur la base du C.Soc. En effet, une société qui appartient à un groupe de taille réduite²⁰ est exemptée de l'obligation d'établissement des comptes consolidés.²¹ Afin d'éviter que l'application des critères de taille nécessite, à elle seule, la réalisation d'un exercice complet de consolidation, la société mère peut appliquer une méthode simplifiée pour apprécier ces critères, notamment en procédant simplement à l'addition des montants globaux du chiffre d'affaires et du total du bilan de toutes les sociétés liées. Dans ce cas, les seuils relatifs au total du bilan et le chiffre net d'affaires sont augmentés²² de vingt pour cent.²³ Les seuils majorés de l'article 15, § 1^{er} du C.Soc. sont les suivants:

- nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle : 50 ;
- chiffre d'affaires annuel, hors TVA : 10.800.000 euros ;
- total du bilan : 5.400.000 euros.

26. L'application des critères de taille sur la base des seuils de l'ensemble du groupe est non seulement applicable à la société mère qui est à la tête du groupe, mais également à toutes les sociétés qui appartiennent au groupe et qui sont, elles-aussi, des sociétés mères. Le calcul des critères de taille selon la méthode simplifiée doit s'effectuer sur la base des chiffres agrégés de la société mère qui est à la tête du groupe.

27. Pour la détermination du nombre de travailleurs occupés, il est procédé à l'addition pour l'ensemble des sociétés liées du nombre moyen de travailleurs occupé par chacune d'entre elles (calculé selon la méthode prévue à la Rubrique II. Effectif).

3. Exemple

28. La société B, n'étant pas une société mère elle-même, est une société filiale de la société A. Le chiffre d'affaires de la société B comporte un montant de 300.000 euros facturé à la société A. La somme des totaux du bilan des sociétés A et B comprend un montant global de 400.000 euros qui n'est pas repris au bilan consolidé de la société A en raison des compensations ou des omissions visées aux articles 137 et 144 de l'AR C.Soc.

Société A		Société B	
Chiffre d'affaires	1.000.000	Chiffre d'affaires	8.500.000
Total du bilan	3.000.000	Total du bilan	2.000.000
Nombre de travailleurs occupés:	10	Nombre de travailleurs occupés:	24

Application des critères de taille sur base consolidée

¹⁹ Soit lorsque les dates de clôture du bilan ne sont pas toutes les mêmes, voir le point C. Date d'application des seuils.

²⁰ La définition d'un groupe de taille réduite est prévue à l'article 16 C.Soc.

²¹ Article 112, C.Soc.

²² Chiffre d'affaires annuel, hors TVA : 10.800.000 euros; total du bilan: 5.400.000 euros.

²³ En effet, l'article 15, § 6 du C.Soc. prévoit que si, lors du calcul des seuils indiqués au premier paragraphe, les calculs définis par arrêté royal en vertu de l'article 117, §1^{er} et toute élimination qui en découle ne sont pas effectués, ces seuils relatifs au total du bilan et au chiffre d'affaires net sont augmentés de vingt pour cent.

Chiffre d'affaires : $1.000.000 + 8.500.000 - 300.000 = 9.200.000 > 9.000.000$
Total du bilan : $3.000.000 + 2.000.000 - 400.000 = 4.600.000 > 4.500.000$
Nombre de travailleurs occupés: $10 + 24 = 34 < 50$

Conclusion: dépassement de plus d'un des critères sur base consolidée. En conséquence, la société A, société mère, ne peut pas être qualifiée de petite. La société B n'est pas une société mère elle-même de sorte que l'application des critères de taille pour la société B s'effectue sur base individuelle. La société ne dépasse aucun critère sur une base individuelle de sorte qu'elle peut être qualifiée de petite.

Application des critères de taille selon la méthode simplifiée

Chiffre d'affaires : $1.000.000 + 8.500.000 = 9.500.000 < 10.800.000$
Total du bilan : $3.000.000 + 2.000.000 = 5.000.000 < 5.400.000$
Nombre de travailleurs occupés: $10 + 24 = 34 < 50$

Conclusion: selon la méthode simplifiée, aucun critère n'est dépassé sur une base consolidée de sorte que la société A ainsi que la société B peuvent être qualifiées de petite.

C. Date d'application des seuils

1. Date de clôture du bilan

29. La Commission estime que, pour les sociétés liées ainsi que pour les sociétés non liées, le chiffre d'affaires annuel et le total du bilan doivent être déterminés à la date de clôture du bilan. Par conséquent, il conviendra également de vérifier à ce moment quelles sont les sociétés liées à la société au sens de l'article 11 du C.Soc., quelle que soit la date de clôture du bilan des comptes consolidés de la société mère consolidante. Il n'est pas prévu de date alternative pour la détermination des chiffres consolidés ou agrégés à appliquer lors de l'application des critères de taille comme c'est le cas pour l'établissement des comptes consolidés.²⁴

30. L'application des critères de taille s'effectue ainsi sur la base des derniers comptes annuels des sociétés liées.

2. Chiffre d'affaires à considérer au cours de l'exercice de la société acquise

31. Lorsque le lien ne s'est établi qu'au cours de l'exercice, la Commission estime que seule une partie du chiffre d'affaires, proportionnelle à la période qui prend cours au moment de l'établissement du lien jusqu'à la date de clôture de l'exercice, doit être prise en considération pour

²⁴ Article 119, alinéa 2, AR C.Soc.

l'application des critères de l'article 15, § 1^{er} C.Soc. sur une base consolidée. Ceci implique que seul le chiffre d'affaires postérieur à l'acquisition doit être pris en compte.

32. Lors de l'emploi de la méthode simplifiée (augmentation de 20% des critères) pour l'application des critères de taille, la Commission est d'avis que le chiffre d'affaires postérieur à l'acquisition peut être déterminé soit sur la base du chiffre d'affaires réel pour la période à partir de laquelle le lien a été établi, soit sur une base proportionnelle en fonction du nombre de mois complets écoulés depuis l'acquisition de la société.

V. Classification dans une autre catégorie - principe dit de « consistance »

33. Le fait de dépasser ou de ne plus dépasser plus d'un des trois critères visés à l'article 15, § 1^{er} ou l'article 15/1, § 1^{er} du C.Soc. n'a d'incidence que si cette circonstance se produit pendant deux exercices consécutifs (principe de « consistance »). Dans ce cas, les conséquences de ce dépassement s'appliqueront à partir de l'exercice suivant l'exercice au cours duquel, pour la deuxième fois, plus d'un des critères ont été dépassés ou ne sont plus dépassés. Un seul dépassement par une société n'entraînera pas la perte de son statut de petite société.²⁵ Une société qui cesse de dépasser pour la première fois plus d'un des critères ne sera pas non plus qualifiée de petite société.²⁶

34. Le principe de consistance a été introduit pour éviter que les petites sociétés qui ont connu, par exemple, une année exceptionnelle, soient qualifiées de grande en raison de cette année exceptionnelle. La présomption antérieure de la grande taille est ainsi abandonnée au profit de la présomption de la petite taille.²⁷

Exemples illustrant le principe de consistance

Année	N	N+1	N+2	N+3	N+4	N+5	N+6	N+7	N+8
Critères	<	>	<	>	<	>	<	>	<
Schéma	A ²⁸	A	A	A	A	A	A	A	A

²⁵ Avant l'entrée en vigueur de la loi du 18 décembre 2015, c'est-à-dire avant les exercices ayant pris cours au plus tard le 31 décembre 2015, il n'était question d'une petite société que lorsque celle-ci n'avait pas dépassé, tant le dernier exercice que l'avant dernier exercice, plus d'un des critères prévus à l'article 15 du C.Soc. (voir l'avis CNC 2010/5 - Calcul des critères de l'article 15 C.Soc.).

²⁶ Avant l'entrée en vigueur de la loi du 18 décembre 2015, le non dépassement unique de plus d'un des critères n'était une raison déterminante non plus pour être qualifiée de petite société.

²⁷ Communiqué de presse du 19 juin 2015, Moins de travail administratif pour plus de compétitivité.

²⁸ Dans l'exemple nous supposons que la société a dépassé, l'année N-1, un seuil au plus et a établi des comptes annuels selon le schéma abrégé.

Année	N	N+1	N+2	N+3	N+4	N+5	N+6	N+7	N+8
Critères	<	>	>	<	<	>	<	>	<
Schéma	A ²⁹	A	A	C	C	A	A	A	A

Légende

- > Dépassement de plus d'un des critères à la date de clôture du bilan
- < Dépassement d'un critère au plus à la date de clôture du bilan
- A Schéma abrégé des comptes annuels
- C Schéma complet des comptes annuels

VI. Premier exercice

35. Une société débutante ne dispose pas encore de données historiques pour l'application des critères de taille. Les chiffres pour l'application des critères de taille doivent faire l'objet d'une estimation de bonne foi en début d'exercice. Dans le cas où cette estimation révèle que plus d'un des critères seront dépassés, la société devra déjà en tenir compte dès ce premier exercice.³⁰ Ceci implique que si, au vu du plan financier, il devait d'emblée s'avérer que les seuils seront franchis dès le début, la société ne pourra pas être considérée comme petite.³¹

36. Lors de cette estimation, il faut évidemment tenir compte du prorata précité en cas de durée supérieure ou inférieure à douze mois.

VII. Régime transitoire applicable au premier exercice ayant pris cours après le 31 décembre 2015

37. Les nouveaux articles 15 C.Soc. et 15/1 C.Soc. sont applicables aux exercices qui commencent après le 31 décembre 2015.

38. La loi du 18 décembre 2015 prévoit un régime transitoire pour la classification dans une autre catégorie³². Pour le premier exercice commençant après le 31 décembre 2015, il doit

²⁹ Dans l'exemple nous supposons que la société a dépassé, l'année N-1, un seuil au plus et a établi des comptes annuels selon le schéma abrégé.

³⁰ Article 15, § 3 et l'article 15/1, § 3 du C.Soc.

³¹ Soit en tant que microsociété, en cas de dépassement des seuils prévus à l'article 15/1 du C.Soc.

³² Voir le point V. du présent avis.

uniquement être déterminé si la société a dépassé plus d'un des seuils majorés du nouvel article 15. du C.Soc. à la date de clôture du bilan du dernier exercice clôturé,³³

A. Exemple 1

1. Données

39. Une société tient une comptabilité par année calendrier. Lors des exercices 2013 et 2014 la société a été qualifiée de grande. Elle présente les seuils suivants:

	31/12/2015	31/12/2016	31/12/2017
Nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle	60	60	60
Chiffre d'affaires	8.750.000	9.100.000	9.150.000
Total du bilan	4.300.000	4.350.000	4.400.000

2. Premier exercice prenant cours après le 31 décembre 2015 (exercice 2016)

40. Pour déterminer si une société doit être qualifiée de grande ou de petite pour l'année comptable 2016, s'agissant du premier exercice débutant après le 31 décembre 2015, il faut déterminer si elle a dépassé au 31 décembre 2015, s'agissant de la fin du dernier exercice clôturé, plus d'un des seuils majorés du nouvel article 15 du C.Soc.

41. A la date de clôture du bilan, le 31 décembre 2015, la société n'a dépassé qu'un des critères prévus à l'article 15 du C.Soc.:

Chiffre d'affaires: $8.750.000 < 9.000.000$;

Total du bilan: $4.300.000 < 4.500.000$;

Nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle : $60 > 50$.

La société est par conséquent qualifiée de petite société pour l'exercice 2016.

3. A partir du deuxième exercice débutant après le 31 décembre 2015

42. A partir de l'exercice suivant, l'exercice débutant le 1^{er} janvier 2017, le régime normal est à nouveau applicable: lorsque le dépassement de plus d'un des critères mentionnés à l'article 15 du C.Soc. intervient ou disparaît, cette circonstance n'a d'incidence que si elle se maintient pendant deux exercices consécutifs. Dans ce cas, les conséquences de ce dépassement s'appliqueront à partir de l'exercice suivant l'exercice au cours duquel, pour la deuxième fois, plus d'un des critères ont été dépassés ou ne sont plus dépassés.

³³ Mutatis mutandis article 15/1, C.Soc.

3.1. Exercice 2017 (1.1.2017 – 31.12.2017)

43. A la date de clôture du bilan, le 31 décembre 2016, la société a dépassé plus d'un des critères:

Chiffre d'affaires: 9.100.000 > 9.000.000;

Total du bilan: 4.350.000 < 4.500.000;

Nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle : 60 > 50.

Le dépassement de plus d'un des critères en 2016 constitue un premier dépassement, hors il ne peut être question de classer la société dans une autre catégorie que dans le cas où le dépassement ou l'absence de dépassement se maintient au cours de deux exercices consécutifs. La société reste donc qualifiée de petite pour l'exercice 2017.

3.2. Exercice 2018 (1.1.2018 – 31.12.2018)

44. A la date de clôture du bilan, le 31 décembre 2017, la société a dépassé plus d'un des critères:

Chiffre d'affaires: 9.150.000 > 9.000.000;

Total du bilan: 4.400.000 < 4.500.000;

Nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle : 60 > 50.

La société a dépassé plus d'un des critères au cours de deux exercices consécutifs (2016 et 2017). La société est par conséquent qualifiée de grande pour l'exercice suivant, c'est-à-dire à partir de l'exercice prenant cours le 1^{er} janvier 2018.

B. Exemple 2

1. Données

45. Une société tient une comptabilité par année calendrier. Pour les exercices 2013 et 2014, elle était qualifiée de petite société. La société présente les seuils suivants:

	31/12/2015	31/12/2016	31/12/2017
Nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle	60	60	60
Chiffre d'affaires	9.100.000	8.700.000	9.150.000
Total du bilan	4.300.000	4.350.000	4.400.000

2. Premier exercice prenant cours après le 31 décembre 2015 (exercice 2016)

46. Afin de déterminer la qualification de la société comme petite ou grande pour l'exercice 2016 - le premier exercice commençant après le 31 décembre 2015 - il doit uniquement être établi si elle a dépassé au 31 décembre 2015 - date de fin du dernier exercice clôturé, plus d'un des seuils majorés du nouvel article 15 du C.Soc.

47. A la date de clôture du bilan, le 31 décembre 2015, la société a dépassé plus d'un des critères prévus à l'article 15 du C.Soc.:

Chiffre d'affaires: 9.100.000 > 9.000.000;

Total du bilan: 4.300.000 < 4.500.000;

Nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle : 60 > 50.

La société est par conséquent qualifiée de grande pour l'exercice 2016.

3. A partir du deuxième exercice prenant cours après le 31 décembre 2015

48. A partir de l'exercice suivant, il s'agit de l'exercice commençant le 1^{er} janvier 2017, le régime normal est à nouveau applicable. Lorsqu'une société dépasse ou cesse de dépasser, plus d'un des critères mentionnés à l'article 15 du C.Soc., cette circonstance n'a d'incidence que si celle-ci se maintient pendant deux exercices consécutifs. Dans ce cas, les conséquences de ce dépassement s'appliqueront à partir de l'exercice suivant l'exercice au cours duquel, pour la deuxième fois, plus d'un des critères ont été dépassés ou ne sont plus dépassés.

3.1. Exercice 2017 (1.1.2017 – 31.12.2017)

49. A la date de clôture du bilan, le 31 décembre 2016, la société n'a pas dépassé plus d'un des critères:

Chiffre d'affaires: 8.700.000 < 9.000.000;

Total du bilan: 4.350.000 < 4.500.000;

Nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle : 60 > 50.

L'absence de dépassement de plus d'un des critères survient pour la première fois au cours de l'exercice 2016. Le changement de catégorie n'intervient que dans le cas où le dépassement ou l'absence de dépassement se maintient au cours de deux exercices consécutifs. La société reste par conséquent qualifiée de grande pour l'exercice 2017.

3.2. Exercice 2018 (1.1.2018 – 31.12.2018)

50. A la date de clôture du bilan, le 31 décembre 2017, la société a dépassé plus d'un des critères:

Chiffre d'affaires: 9.150.000 > 9.000.000;

Total du bilan: 4.400.000 < 4.500.000;

Nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle : 60 > 50.

A la date de clôture du bilan, le 31 décembre 2017, plus d'un des critères ont été dépassés. La société reste par conséquent qualifiée de grande pour l'exercice débutant le 1^{er} janvier 2018.

DRAFT