

COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 2015/3 - Verplichting tot opstelling en publicatie van de jaarrekening door de inbrengende vereniging in het kader van een pseudo-fusie

Advies van 8 juli 2015¹

1. In het kader van een pseudo-fusie door overneming, werd met betrekking tot grote en zeer grote verenigingen aan de Commissie gevraagd welke verplichtingen inzake de opmaak en publicatie van de jaarrekening gelden voor de inbrengende vereniging die naar aanleiding van de pseudo-fusie ophoudt te bestaan.

In het CBN-advies 2013/1 - De boekhoudkundige verwerking van (pseudo-)fusies van verenigingen en stichtingen², wordt de term “pseudo-fusie” gebruikt om onder de verrichtingen bedoeld in artikel 58 van de wet van 27 juni 1921 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, internationale verenigingen zonder winstoogmerk en stichtingen³, de volgende verrichtingen aan te duiden:

- de inbreng van een algemeenheid in de zin van artikel 678 W.Venn.,
- om niet,
- door een vereniging zonder winstoogmerk, een stichting van openbaar nut, een private stichting, een internationale vereniging zonder winstoogmerk of een van de instellingen of verenigingen als bedoeld in artikel 61, tweede lid van de wet van 27 juni 1921,
- ten voordele van een rechtspersoon die tot een van de voormelde categorieën behoort,
- ingeval de bij de verrichting betrokken partijen op grond van artikel 670, tweede lid, en 770 W.Venn., beslissen om de verrichting te verwezenlijken met toepassing van de regels van de artikelen 760 tot 762 en 764 tot 767 van hetzelfde Wetboek betreffende de inbreng van een algemeenheid of een bedrijfstak tussen vennootschappen.

2. In het Wetboek van vennootschappen wordt de “inbreng van een algemeenheid” omschreven als een rechtshandeling waarbij een vennootschap haar gehele vermogen, zowel de activa als de passiva, zonder ontbinding overdraagt aan één of meer bestaande of nieuwe vennootschappen tegen een vergoeding die uitsluitend bestaat in aandelen van de verkrijgende vennootschap of vennootschappen.⁴

¹ Onderhavig advies is tot stand gekomen nadat een ontwerp van het advies op 7 mei 2015 ter consultatie werd gepubliceerd op de website van de CBN.

² *Bulletin CBN*, nr. 65, mei 2013, 35-48.

³ *BS* 1 juli 1921.

⁴ Artikel 678 W.Venn.

3. Bij een pseudo-fusie tussen verenigingen wordt de algemeenheid overgedragen om niet. De inbrengende vereniging ontvangt m.a.w. geen enkele vergoeding.⁵ De vereniging die in het kader van de pseudo-fusie haar volledige vermogen heeft overgedragen, heeft bijgevolg geen middelen meer om haar maatschappelijk doel te verwezenlijken; de algemene vergadering⁶ van de inbrengende vereniging kan zich uitspreken over de ontbinding van deze vereniging.

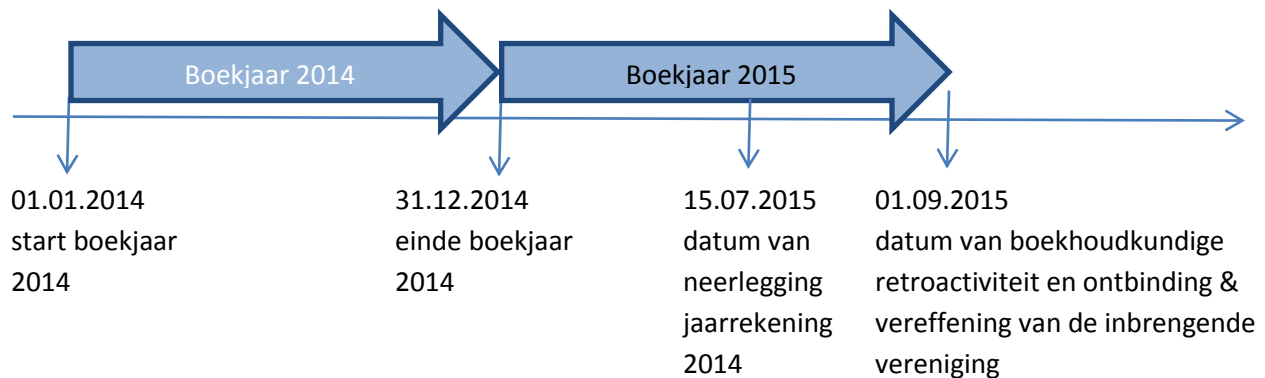
I. Periode tot de datum van boekhoudkundige retroactiviteit⁷

4. Ook al bestaat hiertoe geen wettelijke verplichting, omwille van het belang van continuïteit van informatie beveelt de Commissie aan dat de inbrengende vereniging desgevallend⁸ een jaarrekening opstelt en openbaar maakt voor de periode tussen de afsluitingsdatum van het laatste boekjaar waarvan de jaarrekening werd goedgekeurd en de datum vanaf dewelke de verrichtingen boekhoudkundig worden beschouwd als zijnde verricht voor rekening van de verkrijgende vereniging.

Voorbeeld 1

Naar aanleiding van een pseudo-fusie worden de verrichtingen van een inbrengende vereniging met een boekjaar dat loopt van 1 januari tot 31 december vanaf 1 september 2015 beschouwd als zijnde verricht voor rekening van de verkrijgende vereniging. De jaarrekening over het boekjaar 2014 wordt neergelegd op 15 juli 2015.

Schematisch:



⁵ Artikel 58 van de wet van 27 juni 1921.

⁶ Het "algemeen leidinggevend orgaan" in geval van een internationale vereniging zonder winstoogmerk.

⁷ *I.e.* de datum vanaf dewelke de verrichtingen boekhoudkundig worden beschouwd als zijnde verricht voor rekening van de overnemende vereniging.

⁸ *I.e.* het geval waarin ervoor wordt geopteerd om de verrichtingen van de inbrengende vereniging vanaf een bepaalde datum boekhoudkundig te beschouwen als zijnde verricht voor rekening van de overnemende vereniging.

De verplichtingen inzake opmaak en publicatie van de jaarrekening **over het boekjaar 2014** blijven onverkort van toepassing in hoofde van de inbrengende vereniging. Deze jaarrekening wordt neergelegd op 15 juli 2015.

De Commissie beveelt aan dat de inbrengende vereniging een jaarrekening opstelt en openbaar maakt voor de periode van 01.01.2015 tot 01.09.2015. Deze jaarrekening zal de naam van de vereniging vermelden, onmiddellijk voorafgegaan of gevolgd door de woorden “vereniging zonder winst oogmerk in vereffening”⁹.

II. Periode na de datum van boekhoudkundige retroactiviteit

5. Als gevolg van de inbreng om niet van de algemeenheid door een vereniging, heeft deze vereniging geen activa noch schulden meer (zie *supra*, randnummer 2). Bijgevolg kan de beslissing tot ontbinding en vereffening van de vereniging worden genomen in één en dezelfde akte.

6. Bij een dergelijke pseudo-fusie, wordt de vereniging boekhoudkundig geacht geen verrichtingen meer uit te voeren voor eigen rekening vanaf de datum waarop haar verrichtingen boekhoudkundig worden beschouwd als zijnde verricht voor rekening van de overnemende vereniging. De verplichtingen inzake opmaak en publicatie van de jaarrekening blijven onverkort van toepassing in hoofde van de inbrengende vereniging. Dit heeft als gevolg dat de inbrengende vereniging geen jaarrekening meer dient op te stellen en openbaar te maken voor de periode tussen de datum van boekhoudkundige retroactiviteit en de datum van haar ontbinding en vereffening, indien deze datum van ontbinding en vereffening vóór de normale afsluitdatum van het boekjaar valt¹⁰. Valt de datum van ontbinding en vereffening pas in het daaropvolgende boekjaar, dan zal de inbrengende vereniging op de normale afsluitdatum van het boekjaar nog steeds een jaarrekening moeten opstellen en openbaar maken¹¹.

⁹ Art. 26, § 1, 2° van het koninklijk besluit van 19 december 2003 betreffende de boekhoudkundige verplichtingen en de openbaarmaking van de jaarrekening van bepaalde verenigingen zonder winst oogmerk, internationale verenigingen zonder winst oogmerk en stichtingen

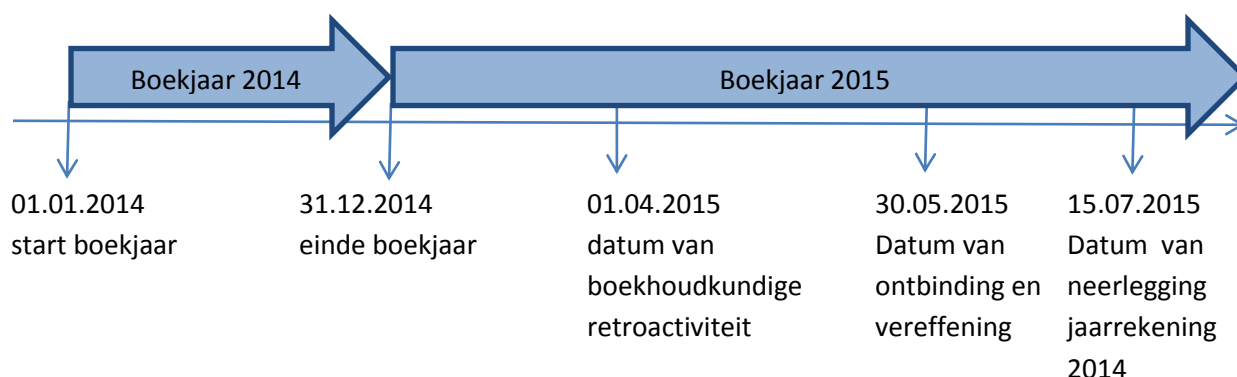
¹⁰ Voor wat de periode vóór de boekhoudkundige retroactiviteit betreft: zie randnummer 4.

¹¹ Op grond van artikel 17, § 1 van de wet van 27 juni 1921 legt de raad van bestuur ieder jaar en ten laatste binnen de zes maanden na afsluitingsdatum van het boekjaar de jaarrekening van het voorbije boekjaar ter goedkeuring voor aan de algemene vergadering. Paragraaf 3 van hetzelfde artikel voegt hieraan toe dat verenigingen die bij de afsluiting van het boekjaar ten minste twee van de in deze paragraaf opgenomen criteria overschrijden hun boekhouding houden en hun jaarrekening opmaken overeenkomstig de bepalingen van de wet van 17 juli 1975 met betrekking tot de boekhouding van de ondernemingen. De neergelegde jaarrekening van deze verenigingen vermeldt in voorkomend geval na de rechtsvorm “in vereffening” (art. 26 van het koninklijk besluit van 19 december 2003 betreffende de boekhoudkundige verplichtingen en de openbaarmaking van de jaarrekening van bepaalde verenigingen zonder winst oogmerk, internationale verenigingen zonder winst oogmerk en stichtingen).

Voorbeeld 2

Naar aanleiding van een pseudo-fusie worden de verrichtingen van een inbrengende vereniging met een boekjaar dat loopt van 1 januari tot 31 december vanaf 1 april 2015 beschouwd als zijnde verricht voor rekening van de verkrijgende vereniging. De inbrengende vereniging wordt ontbonden op 30 mei 2015.

Schematisch:



De verplichtingen inzake opmaak en publicatie van de jaarrekening over het boekjaar 2014 blijven onverkort van toepassing in hoofde van de inbrengende vereniging. Veronderstel dat de jaarrekening over het boekjaar 2014 wordt neergelegd op 15 juli 2015. Deze jaarrekening zal in dat geval de naam van de vereniging vermelden, onmiddellijk voorafgegaan of gevolgd door de woorden “vereniging zonder winst oogmerk in vereffening”. Voor het boekjaar 2015 dient de inbrengende vereniging geen jaarrekening meer op te stellen en neer te leggen voor de periode tussen de boekhoudkundige retroactiviteit (1 april 2015) en de datum van haar ontbinding en vereffening (30 mei 2015).¹²

Ook indien de datum van ontbinding en vereffening van de vereniging zou vallen na de datum van neerlegging van de jaarrekening over het boekjaar 2014 blijven de verplichtingen inzake opmaak en publicatie van de jaarrekening over het boekjaar 2014 onverkort van toepassing in hoofde van de inbrengende vereniging. In dat geval zullen de woorden “in vereffening” niet bij de naam van de vereniging worden vermeld. Ook in dit geval dient de inbrengende vereniging voor het boekjaar 2015 geen jaarrekening meer op te stellen en neer te leggen voor de periode tussen de boekhoudkundige retroactiviteit en de datum van haar ontbinding en vereffening, behalve indien deze datum van ontbinding en vereffening na afsluitdatum van het boekjaar 2015 (31 december 2015) valt.¹³

¹² Voor wat de periode vóór de boekhoudkundige retroactiviteit betreft: zie randnummer 4.

¹³ Voor wat de periode vóór de boekhoudkundige retroactiviteit betreft: zie randnummer 4.

III. Openbaarmakingsformaliteiten

7. De enige openbaarmakingsformaliteit die wordt voorgeschreven in artikel 26*novies* van de wet van 27 juni 1921 met betrekking tot de ontbinding van een vereniging heeft betrekking op de neerlegging ter griffie van de rechtbank van koophandel en de bekendmaking bij uittreksel in de bijlagen bij het Belgisch Staatsblad van de beslissing betreffende de ontbinding en vereffening van de vereniging en de benoeming en ambtsbeëindiging van de vereffenaars zoals bedoeld in artikel 23, eerste lid van de wet.

Indien de inbreng van een algemeenheid wordt verricht terwijl de algemene vergadering¹⁴ de jaarrekening van het vorige boekjaar nog niet heeft goedgekeurd, volstaat het dat het bestuursorgaan deze jaarrekening ter goedkeuring voorlegt aan de algemene vergadering¹⁵ die beslist tot de ontbinding, dat er wordt gestemd over de kwijting van de bestuurders en dat de jaarrekening wordt neergelegd bij de Nationale Bank van België of bij de griffie van de rechtbank van Koophandel, waarbij de naam van de vereniging wordt voorafgegaan of gevolgd door de woorden “in vereffening”.¹⁶

¹⁴ Het “algemeen leidinggevend orgaan” in geval van een internationale vereniging zonder winstoogmerk.

¹⁵ Het “algemeen leidinggevend orgaan” in geval van een internationale vereniging zonder winstoogmerk.

¹⁶ Zie, in die zin, M. Davagle et M. Coipel, « Le régime juridique de l’apport gratuit d’universalité ou de branche d’activités selon la modification législative de décembre 2009 », in Fusions et scissions d’ASBL après la loi du 30 décembre 2009, Liège, Edipro, 2010, p. 67.