

**SeGEC avenue Mounier, 100 - 1200 BRUXELLES**

# Vade-mecum pour la mise en conformité d'une ASBL avec les exigences comptables entrant en vigueur en 2005.

## *Table des matières*

<i>Préambule</i> .....	2
<i>Choix de la catégorie d'ASBL -Petite - Grande - Très Grande</i> .....	2
<b>OBLIGATIONS LEGALES COMMUNES AUX PETITES ASBL</b> .....	8
1. Le livre comptable .....	9
2. Les pièces justificatives .....	9
3. L'inventaire et les règles d'évaluation .....	9
4. Les comptes annuels .....	13
1) L'état des recettes et dépenses .....	133
2) L'état du patrimoine ..	133
5. La publication des comptes annuels.....	14
6. Le budget.....	15
7. Le contrôle des documents comptables.....	15
<b>OBLIGATIONS LEGALES des GRANDES et TRES GRANDES ASBL</b> .....	166
A. DISPOSITIONS COMMUNES.....	166
1. La tenue de la comptabilité.....	166
2. Les pièces justificatives .....	166
3. L'inventaire et les règles d'évaluation .....	166
3.1. à propos des règles d'évaluation.....	17
3.2. à propos des règles d'inventaire..	18
4. Les comptes annuels .....	244
5. La publication des comptes annuels.....	24
6. Le budget.....	255
7. Le contrôle des documents comptables.....	25
β. DISPOSITIONS PARTICULIERES SUIVANT LE TYPE D'ASBL.....	276
- Grandes ASBL relevant d'une législation particulière (PO, internats).....	276
- Grandes ASBL ne relevant pas d'une législation particulière : .....	276
<i>Note à propos du commissaire réviseur</i> .....	33
<b>Conseils préalables</b> .....	33
1.1. Missions du commissaire.....	34
1.2. Procédures et programmes de travail.....	376
1.3. Budget annuel d'intervention.....	36
<b>ANNEXES</b>	
Liste non exhaustive de réviseurs pratiquant dans le secteur non-marchand.....	37

## Préambule

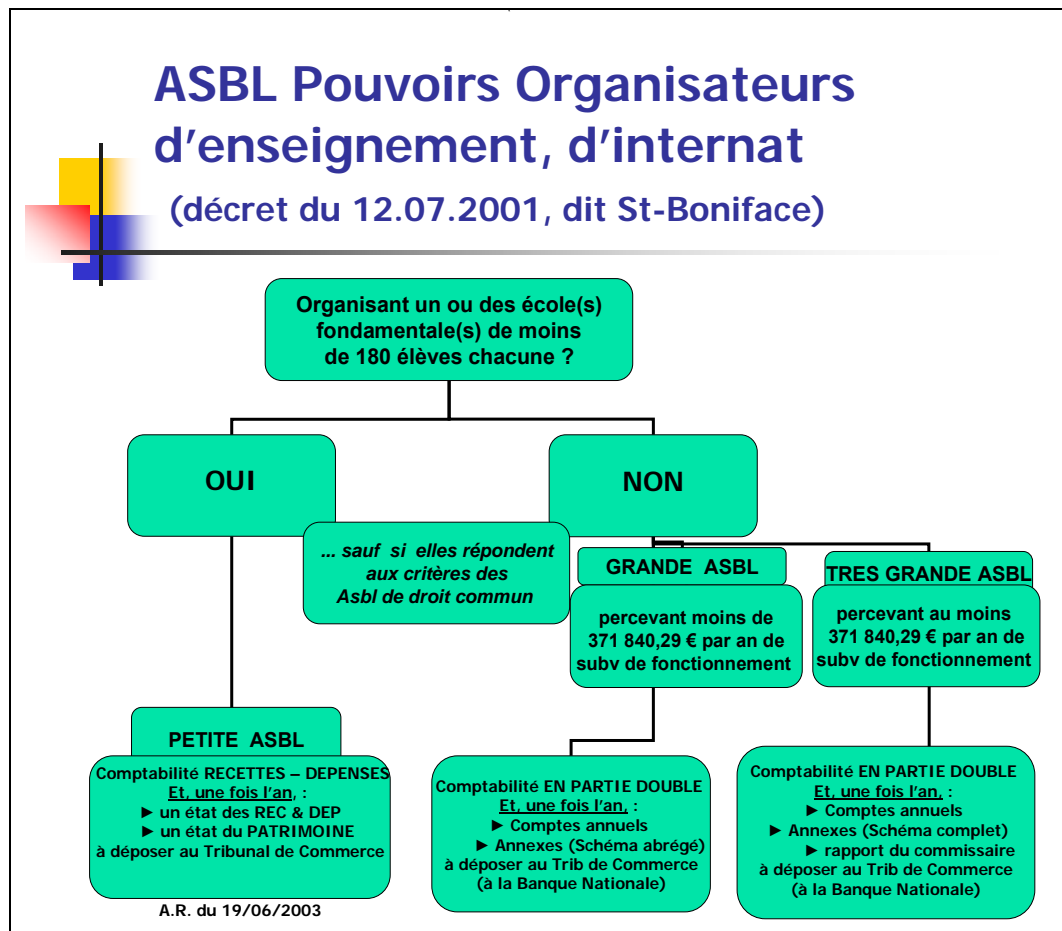
Il appartient au conseil d'administration de déterminer à quelle catégorie d'ASBL se rattache l'institution qu'il gère. Il est vivement conseillé de faire acter dans un procès-verbal du conseil d'administration la décision de l'organe de gestion relative à la catégorie comptable de l'association.

## Choix de la catégorie d'ASBL

On distinguera d'emblée les deux catégories d'ASBL actives dans le secteur de l'enseignement libre :

- ✚ les ASBL PO soumises au régime comptable particulier basé sur le décret du 12/07/2001 dit 'de la Saint-Boniface' ;
- ✚ les autres ASBL soumises au régime comptable du droit commun basé sur les arrêtés royaux d'exécution de la nouvelle loi du 27/06/1921

### I. ASBL agissant en tant que Pouvoir organisateur de l'enseignement libre subventionné, quel que soit le niveau d'enseignement, et y compris celle organisant un internat.



Elle est soit :

**\*Petite ASBL** s'il s'agit d'un Pouvoir organisateur d'enseignement d'une ou plusieurs écoles fondamentales qui scolarisent chacune moins de 180 élèves, **et qui ne répond pas aux critères d'une très grande ASBL.**

Soumise aux obligations comptables suivantes :

- tenir une comptabilité simplifiée portant au minimum sur les mouvements de disponibilités en espèces et en comptes, selon le modèle contenu dans l'AR du 26/06/2003 ;
- publier annuellement les comptes annuels, en EUR, sans décimales :
  - l'état des recettes et dépenses ;
  - l'état du patrimoine ;
  - l'annexe.

**\*\*Grande ASBL** pour tout Pouvoir organisateur d'enseignement autre que celui qui organise exclusivement une ou plusieurs écoles fondamentales scolarisant chacune moins de 180 élèves, y compris les internats et qui ne répond pas aux critères d'une très grande ASBL.

Soumise aux obligations comptables suivantes :

- tenir une comptabilité complète en partie double conformément au plan comptable minimum normalisé visé à l'art.4 alinéa 6 de la loi du 17/7/1975 ;
- soumettre à l'approbation d'un réviseur sa situation financière et ses comptes annuels pour autant que le montant des subventions annuelles de fonctionnement perçues dépassent 371.840,29 EUR ;
- publier annuellement les comptes annuels :
  - le schéma abrégé des comptes annuels ;
  - l'annexe ;
  - le rapport du réviseur s'il y a lieu.

**\*\*\*Très Grande ASBL** pour tout Pouvoir organisateur d'enseignement

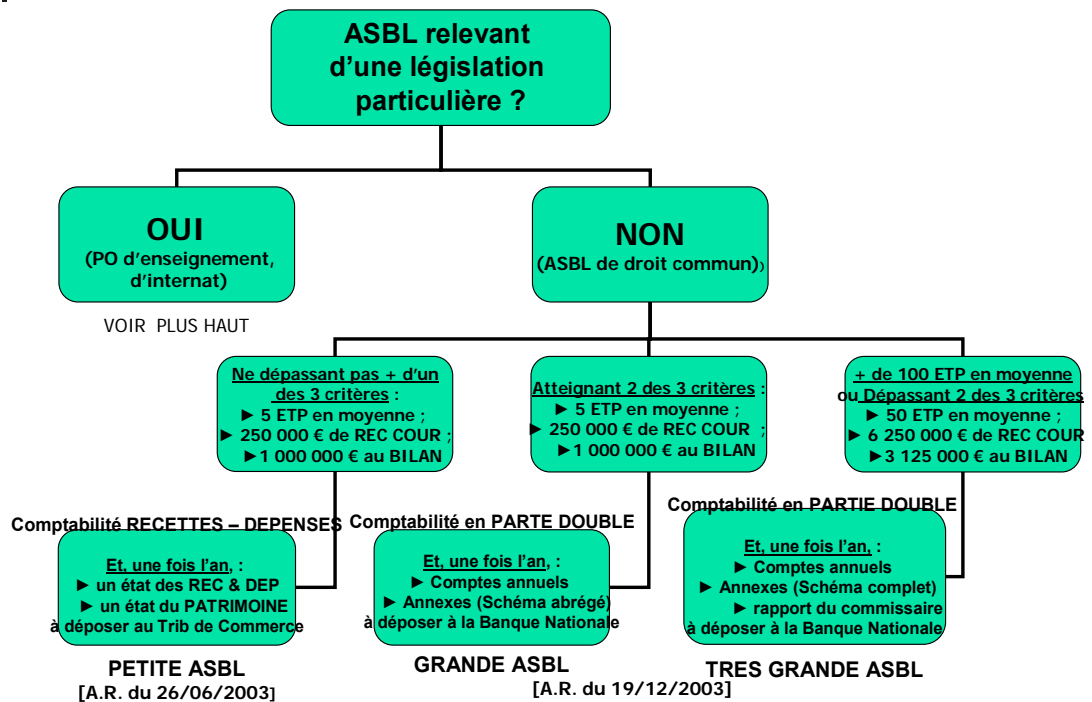
- qui occupe plus de 100 travailleurs, en moyenne annuelle, exprimés en équivalents temps plein (ETP)
- ou qui dépasse, à la clôture de l'exercice social, deux des trois critères suivants :
  - 50 travailleurs, en moyenne annuelle, exprimés en ETP ;
  - 6.250.000-EUR de recettes totales autres qu'exceptionnelles ;
  - 3.125.000-EUR de total actif ou passif du bilan.

Soumise aux mêmes obligations comptables que les grandes ASBL avec :

- obligation automatique de soumettre à l'approbation d'un réviseur sa situation financière et ses comptes annuels ;
- obligation de publier ses comptes annuels suivant le schéma complet et d'y ajouter le rapport du réviseur.

**II. Toute ASBL quelconque ne relevant pas d'une législation particulière.**

## ASBL régies par le droit commun comptable (art. 17 de la nouvelle loi du 27/06/1921)



Elle est soit :

\* **Petite ASBL** tant qu'elle ne dépasse pas, à la clôture de l'exercice social, plus d'un des trois critères suivants (art.17§3 de la loi du 27/6/1921) :

- 5 travailleurs, en moyenne annuelle, exprimés en équivalents temps plein ;
- 250.000-EUR de recettes totales annuelles autres qu'exceptionnelles ;
- 1.000.000-EUR de total actif ou passif du bilan.

soumise aux obligations comptables suivantes :

- tenir une comptabilité simplifiée portant au minimum sur les mouvements de disponibilités en espèces et en comptes, selon le modèle contenu dans l'AR du 26/06/2003 ;
- publier annuellement les comptes annuels :
  - l'état des recettes et dépenses ;
  - l'état du patrimoine ;
  - l'annexe.

\*\* **Grande ASBL** dès qu'elle atteint, à la clôture de l'exercice social, deux des trois critères suivants (art.17§3 de la loi du 27/6/1921) :

- 5 travailleurs, en moyenne annuelle, exprimés en équivalents temps plein ;
- 250.000-EUR de recettes totales annuelles autres qu'exceptionnelles ;
- 1.000.000-EUR de total actif ou passif du bilan

soumise aux obligations comptables suivantes :

- tenir une comptabilité complète en partie double conformément à la loi comptable du 17/7/1975 telle qu'adaptée à la nature particulière des ASBL par l'A.R. du 19/12/2003;
- publier annuellement les comptes annuels :
  - le schéma abrégé des comptes annuels ;
  - l'annexe ;
  - le bilan social pour le personnel rémunéré sur les fonds propres de l'association (les secrétariats sociaux sont en mesure de compléter le document).

\*\*\* **Très Grande ASBL**

- si elle occupe plus de 100 travailleurs, en moyenne annuelle, exprimés en équivalents temps plein (ETP) ;
- ou si elle dépasse, à la clôture de l'exercice social, au moins deux des trois critères suivants (art.17§5 de la loi du 27/6/1921) :
  - 50 travailleurs, en moyenne annuelle, exprimés en ETP ;
  - 6.250.000-EUR de recettes totales autres qu'exceptionnelles ;
  - 3.125.000-EUR de total actif ou passif du bilan.

Soumise aux mêmes obligations comptables que les grandes ASBL avec :

- obligation automatique de soumettre à l'approbation d'un réviseur sa situation financière et ses comptes annuels ;

### ***Dépôt des comptes***

En regard des critères de la loi de 1921, les ASBL qu'elles soient PO ou de droit comptable commun et qui atteignent à la date de clôture de l'exercice social, les chiffres fixés ci-dessous pour au moins deux des trois critères suivants, **déposent les comptes à la BNB selon la forme du schéma abrégé** :

- 5 travailleurs<sup>1</sup>, en moyenne annuelle, exprimés en équivalents temps-plein ;
- 250.000 EUR pour le total des recettes, autres qu'exceptionnelles ;
- 1.000.000 EUR pour le total du bilan.

Les ASBL qui occupent au moins 100 travailleurs ou qui dépassent à la clôture de l'exercice social au moins deux des trois critères suivants, **déposent les comptes à la BNB selon la forme du schéma complet** :

- 50 travailleurs<sup>2</sup>, en moyenne annuelle, exprimés en équivalents temps-plein ;
- 6.250.000 EUR pour le total des recettes, autres qu'exceptionnelles ;
- 3.125.000 EUR pour le total du bilan.

Les ASBL qui ne répondent à aucune des obligations susmentionnées **déposent leurs comptes au greffe du tribunal de commerce** selon le modèle recettes/dépenses prévu par l'A.R. du 26/06/2003.

Rappelons que le dépôt des comptes annuels doit avoir lieu dans le mois qui suit leur approbation par l'assemblée générale qui intervient au plus tard le 30 juin. Les documents sont ainsi déposés au plus tard le 31 juillet.

### **Remarque :**

Dans le cas du dépôt des comptes dans un format PDF (par internet) ou papier, selon le schéma complet ou abrégé, les montants sont dorénavant exprimés en unités d'euro et sans décimales.

Dans le cas d'un dépôt des comptes à la BNB dans un format XBRL (à partir de Sofista), selon le schéma complet ou abrégé, les montants pourront être exprimés en milliers d'euro ou en unités d'euro. Vous aurez également le choix entre une version avec ou sans décimales.

---

<sup>1</sup> Inscrits au registre du personnel

<sup>2</sup> idem

***Modèle de procès-verbal de la réunion du conseil d'administration portant sur le projet de comptabilité entrant en application dès 2005.***

Une fois que le conseil d'administration de l'ASBL a déterminé à quelle catégorie appartient l'institution qu'il gère, il actera ce choix dans un procès-verbal dont le contenu pourrait se présenter comme suit (choisir les  adéquats) :

Procès-verbal  
-----

En sa séance du .../.../20.., le conseil d'administration a statué que :

- 1) l'association appartient à la catégorie des [petites-grandes-très grandes] ASBL
  - compte tenu de l'art.17§3 de la loi du 27/6/1921[petites ou grandes ASBL suivant les critères]
  - compte tenu de l'art.17§5 de la loi du 27/6/1921 [très grandes ASBL]
  - compte tenu de la nature des activités développées à titre principal et des règles particulières qui régissent sa comptabilité et ses comptes annuels et compte tenu des critères déterminés à l'article 37 bis de la loi du 29 mai 1959, dite loi du pacte scolaire, introduit par le décret du 12/7/2001, dit décret de la St-Boniface,
- 2) la comptabilité de l'association sera tenue
  - conformément à l'A.R. du 26/6/2003 relatif à la comptabilité simplifiée des petites ASBL
  - conformément au plan comptable minimum normalisé visé à l'article 4, alinéa 6 de la loi du 17/7/1975 sur la comptabilité des entreprises et qu'elle s'inspire des règles prévues dans l'A.R. du 19/12/2003 relatif à la comptabilité et aux comptes annuels des [grandes-très grandes] ASBL,
- 3) la nomination du réviseur ..(NOM/ SOC)... à la fonction de commissaire sera proposée à l'assemblée générale de l'association, qui fixera aussi le montant de ses honoraires
  - compte tenu que le montant annuel des subventions obtenues de la Communauté française dépasse le seuil légal de 371.840,29 EUR
  - compte tenu des critères de l'article 17 § 5 de la loi du 27/6/1921 (critères des très grandes)

## ***OBLIGATIONS LEGALES COMMUNES AUX PETITES ASBL.***

- La loi du 27 juin 1921 (telle que modifiée par les lois des 2 mai 2002, 16 janvier 2003 et 22 décembre 2003) énonce, pour les petites asbl, un principe fort général : «la tenue d'une comptabilité simplifiée portant au minimum sur les mouvements de disponibilités en espèces et en comptes, selon un modèle établi par le Roi ».
- L'arrêté royal du 26 juin 2003, publié au Moniteur belge du 11 juillet 2003, précise les obligations comptables des petites asbl ainsi que le modèle de comptabilité simplifiée.

Il prescrit :

- que la comptabilité doit être appropriée à la nature et à l'étendue des activités de l'association,
- qu'il doit être tenu un état des recettes et dépenses complété par un état du patrimoine établi annuellement au départ d'un inventaire complet des avoirs, droits, dettes et engagements de toute nature,
- que les opérations seront enregistrées sans retard à partir du paiement reçu ou opéré, de manière fidèle et complète, par ordre de date, dans un livre comptable unique établi selon le modèle minimum exigé.

L'annexe A de l'arrêté précise le contenu du modèle minimum normalisé du livre comptable. Le livre devra être coté et identifié par la dénomination de l'association.

Il sera signé avant sa première utilisation et ensuite, chaque année, par les personnes habilitées à représenter l'association à l'égard des tiers.

### **1. Le livre comptable**

Le livre sera tenu par ordre de dates, sans blanc ni lacunes, de manière à garantir sa continuité matérielle ainsi que la régularité et l'irréversibilité des écritures.

En cas de rectification, l'écriture primitive doit rester visible.

Rien ne s'oppose à ce que la comptabilité soit tenue à l'aide d'un tableur ou d'un logiciel.

Il est admis que les listes éditées soient collées dans le livre comptable pour autant que le caractère inaltérable des données enregistrées soit préservé.

Il se présente en deux tableaux, l'un pour les recettes et l'autre pour les dépenses, qui sont scindés comme suit :

#### Recettes

N°	Date	Libellé	Caisse	Banque	Cotisations	Dons et legs	Subsides	Autres rec.	Nature
1	09/01/xx	Subs 1° tr		1.250,00			1.250,00		
2	11:01/xx	cotisTiers	10,00		10,00				
3	12/01/xx	intérêts		12,50				12,50	int cpte vue

#### Dépenses

N°	Date	Libellé	Caisse	Banque	March&Serv	Rémunér.	S & Biens div.	Autres dép.	Nature
1	11/01/xx	ach timbres	4,90				4,90		
2	12/01/xx	ach PC		1000,00				1000,00	PC Dell
3	15/01/xx	fr photoc	5,05				5,05		

Chaque ligne correspond à une opération, à un mouvement financier.

A la dernière ligne de la page, on indique les sous-totaux de la page et, à la première ligne de la page suivante, on indique les reports de la page précédente.

A la dernière ligne de la période, on mentionne les totaux de la période dans chaque colonne.

## 2. Les pièces justificatives

L'arrêté royal exige que toute écriture s'appuie sur une pièce justificative (reçue ou créée) datée et portant un indice de référence à celle-ci.

Leur enregistrement s'effectuera sans retard, de manière fidèle et complète (pas de regroupement de documents ni de compensation d'écritures) par ordre de date.

Sur le plan pratique, chaque pièce sera numérotée en suite continue avec un numéro d'identification qui sera mentionné en regard de l'écriture correspondante dans le livre comptable.

Les pièces justificatives doivent être conservées durant dix ans, en original ou copie, et être classées méthodiquement.

Ce délai est ramené à trois ans pour les pièces qui ne sont pas appelées à faire preuve à l'égard de tiers.

## 3. L'inventaire et les règles d'évaluation

L'arrêté royal impose, une fois l'an au moins, à la date de clôture de l'exercice, un inventaire complet des avoirs, droits, dettes et engagements de toute nature de l'association.

C'est le conseil d'administration qui détermine les règles d'évaluation. Elles répondront aux critères de prudence, de sincérité et de bonne foi. Elles seront résumées dans l'annexe des comptes annuels de manière suffisamment précise pour permettre d'apprécier les méthodes d'évaluation adoptées.

Ces règles seront identiques d'un exercice à l'autre.

Si elles devaient être adaptées pour respecter les principes de prudence, sincérité et bonne foi, il y a lieu d'en faire mention et justification dans l'annexe.

L'inventaire consistera en un relevé quantitatif valorisé de tous les avoirs et dettes de l'association ainsi que l'ensemble de ses droits et engagements.

▪ **Pour les terrains, immeubles, machines, mobilier et matériel roulant,**

On distinguera :

- ceux qui sont « détenus en pleine propriété » par l'association, c'est-à-dire, les biens durables pour lesquels l'association a tous les droits d'un propriétaire (en clair, ce qui lui appartient en propre),

- des « autres », c'est-à-dire, ceux dont on a la jouissance avec des droits de propriétaire mais pas tous les droits d'un propriétaire (qui, lui, peut céder, vendre, détruire,... ce qui lui appartient en pleine propriété).

Règle d'évaluation : ces biens sont repris à leur « juste valeur » (valeur de marché ou valeur d'usage).

On comprendra aisément que cette valeur est différente suivant que le bien est possédé en « pleine propriété » ou non.

**Pour les terrains et bâtiments,** on n'hésitera pas à recourir à divers avis de gens de métier (entrepreneur, notaire, expert immobilier,...) pour leur donner une valeur moyenne.

Les biens dont la valeur est estimée dérisoire pourront simplement être repris « pour mémoire » (présents dans le patrimoine, mais pas de valeur significative).

**Si les biens sont détenus en emphytéose,**

l'emphytéote a un droit réel sur le bien mais n'en a pas la pleine propriété.

Règle d'évaluation : ces biens sont repris à la valeur correspondant au canon fixé dans le bail emphytéotique multiplié par le nombre d'années restantes du bail.

Si le canon est symbolique, on est dans le cas des biens dont la valeur est estimée dérisoire et on se contentera de le mentionner « pour mémoire ».

N.B.

Les bâtiments qui sont mis à disposition sur base d'un bail locatif ou d'un commodat sont repris dans le patrimoine du propriétaire mais ne figurent pas dans celui qui en a la jouissance.

Du côté du propriétaire qui cède son bien par bail emphytéotique, il transfèrera la valeur des immeubles possédés en pleine propriété :

- dans le poste 'Créances' pour la valeur du canon multipliée par le nombre d'années restantes du bail ;
- dans 'Immeubles – Autres ' pour le solde.

**Si les biens sont détenus en location-financement (leasing),**

Le contrat de location-financement portant sur une durée déterminée (le plus souvent trois ans), le bénéficiaire n'a pas la pleine propriété du bien pendant la durée du contrat.

Règle d'évaluation : ces biens sont repris à la valeur correspondant au solde restant à rembourser au moment où on dresse l'état du patrimoine.

**Si les biens acquis font l'objet d'un financement,**

Règle d'évaluation : ces biens sont repris à la valeur correspondant aux sommes déjà versées au moment où on dresse l'état du patrimoine.

▪ **Pour les stocks,**

On les inventoiera au moins une fois l'an (généralement à la clôture de l'exercice) et on les évaluera pour les répertorier dans l'état de patrimoine.

Règle d'évaluation : ces biens sont repris à leur valeur moyenne ou au dernier prix d'achat.

▪ **Pour les créances,**

On détaillera en fin d'exercice les créances à recevoir qui sont certaines (subsidés à recevoir, créances pour prestations diverses).

Règle d'évaluation : ces créances sont reprises à leur valeur comptable.

▪ **Pour les placements de trésorerie et liquidités,**

On détaillera en fin d'exercice tous les placements ainsi que tous les avoirs disponibles appartenant à l'association (fonds de placement, bons de caisse, comptes à terme et à vue dans des institutions financières ainsi que les avoirs dans toutes les caisses existantes).

Règle d'évaluation : s'il s'agit de titres en portefeuille, on reprendra la valeur du portefeuille telle que communiquée en fin d'exercice par l'institution financière et pour les autres avoirs financiers, on reprendra leur solde fin d'exercice.

▪ **Pour les autres avoirs,**

On reprendra les avoirs de l'association ne figurant pas dans une des rubriques précédentes (brevets, licence pour logiciels divers,...).

Règle d'évaluation : ces avoirs sont repris à leur valeur comptable.

- **Pour les dettes financières.**  
 On reprendra les montants des diverses dettes de l'association envers les institutions financières.  
Règle d'évaluation : ce sont les soldes restant dus en fin d'exercice qui seront mentionnés.
- **Pour les dettes envers les fournisseurs.**  
 On reprendra les montants restant dus sur les achats de l'association envers les différents fournisseurs.  
Règle d'évaluation : ces dettes sont reprises à leur valeur comptable.
- **Pour les dettes envers les membres.**  
 On reprendra les dettes de l'association envers ses membres qui lui auraient fait des avances devant encore être remboursées à la fin de l'exercice.  
Règle d'évaluation : ces dettes sont reprises à leur valeur comptable.
- **Pour les dettes fiscales, salariales et sociales ,**  
 On reprendra les détails des dettes de l'association restant à payer en matière salariale à la fin de l'exercice.  
Règle d'évaluation : ces dettes sont reprises à leur valeur comptable.
- **Pour les autres dettes.**  
 On reprendra toutes les dettes de l'association ne figurant pas dans une des rubriques précédentes (le risque réel de devoir payer une indemnité de licenciement à un membre du personnel licencié qui a intenté un procès ...).  
Règle d'évaluation : ces dettes feront l'objet d'une estimation la plus vraisemblable.
- **Pour les autres droits et engagements.**  
 L'état du patrimoine doit en outre mentionner les droits et engagements qui sont susceptibles d'avoir une incidence significative sur la situation financière de l'association (utilisation gratuite d'une installation mise à disposition de l'association, promesse de subventions pour lesquelles il subsiste des conditions à remplir, hypothèques ou promesses d'hypothèque, engagement envers une association-sœur de se porter garant de dettes que celle-ci a contractées).  
Règle d'évaluation : les montants sont repris dans ces rubriques seront estimés à leur valeur réelle ou à leur valeur d'usage.

### **Remarques à propos des règles d'évaluation**

- L'organe de gestion détermine librement, avec prudence et bonne foi, les règles président aux évaluations dans son état de patrimoine de manière à aboutir à un compte-rendu des avoirs, des dettes, des droits et engagements.
- Lorsque la valeur ne peut être déterminée, l'inscription se fera « pour mémoire » dans l'état de patrimoine avec une mention appropriée dans l'annexe.

#### **4. Les comptes annuels**

Les comptes annuels des petites ASBL comprendront d'une part, l'état des recettes et dépenses de la période et d'autre part, dans une annexe, l'état du patrimoine.

Ils doivent être libellés en EUR, sans décimales.

1) L'état des recettes et dépenses doit résulter directement du livre comptable.

Toute compensation entre des recettes et des dépenses est interdite.

Le schéma minimum normalisé de l'état des recettes et dépenses figure dans l'annexe B de l'arrêté royal et se présente comme suit :

<b>DEPENSES</b>		<b>RECETTES</b>	
Marchandises et services		Cotisations	
Rémunérations		Dons et legs	
Services et biens divers		Subsides	
Autres dépenses		Autres recettes	
<b>Total des dépenses :</b>		<b>Total des recettes :</b>	

2) L'état du patrimoine résulte directement de l'inventaire décrit ci-dessus.

Il doit indiquer systématiquement, à la date de clôture de l'exercice, la nature et le montant de l'ensemble des avoirs et dettes de l'association.

Lorsque le conseil d'administration estime que certains de ces avoirs ne revêtent pas un caractère significatif, il s'en justifie dans l'annexe.

Les avoirs difficilement évaluables (en cas de dons en nature, par exemple) sont indiqués pour mémoire dans l'état du patrimoine et font l'objet de mentions appropriées dans l'annexe.

Le schéma de l'annexe figure à l'annexe C de l'arrêté royal et comprend les éléments suivants :

- a) un résumé des règles d'évaluation adoptées (art. 6) ;
- b) l'adaptation des règles d'évaluation si elles viennent à être modifiées (art. 7) ;
- c) des informations complémentaires (art. 8) ;
- d) le schéma minimum normalisé de l'état du patrimoine (art. 14) qui se présente comme suit :

AVOIRS		DETTES	
Terrains, immeubles		Dettes financières	
- détenus en pleine propriété			
- autres		Dettes envers les fournisseurs	
Machines			
- détenues en pleine propriété		Dettes envers les membres	
- autres			
Mobilier et matériel roulant		Dettes fiscales, sal. et sociales	
- détenus en pleine propriété			
- autres		Autres dettes	
Stocks			
Créances			
Placements de trésorerie			
Liquidités			
Autres avoirs			

- e) les droits et engagements importants d'après le schéma suivant (art.14) :

DROITS		ENGAGEMENTS	
Subsides promis		Hypothèques et promesses d'hypoth.	
Dons promis		Garanties données	
Autres droits		Autres engagements	

## 5. La publication des comptes annuels

Les comptes annuels devront être déposés dans le dossier tenu au greffe du tribunal de commerce de l'arrondissement dont l'institution relève, même pour les petites asbl qui opteraient pour le régime de la comptabilité complète pour la tenue de leurs comptes.

Lorsqu'une ASBL opte d'initiative pour le régime de la comptabilité complète, l'association applique l'intégralité des dispositions applicables aux asbl soumises à l'art.17 § 3 de la loi, des dispositions de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité des entreprises selon le même schéma et ce, pendant trois exercices comptables successifs au moins. La décision est mentionnée et justifiée dans l'annexe aux comptes annuels et est accompagnée de l'indication de ses principales conséquences pour l'association.

Si l'association veut revenir (après trois exercices au minimum) au système de la comptabilité simplifiée, la décision s'y rapportant doit aussi être mentionnée et justifiée dans l'annexe aux comptes annuels, en mentionnant les principales conséquences qui en découlent pour l'association.

Ce dépôt doit s'effectuer dans le mois qui suit l'approbation des comptes annuels par l'assemblée générale, qui a lieu à la date prévue par les statuts et, au plus tard, dans les six mois après la date de clôture de l'exercice social.

## **6. Le budget**

Bien qu'on ne trouve nulle trace des modalités de forme et de contenu du budget ni dans la loi du 2 mai 2002 ni dans l'arrêté royal du 26 juin 2003, on notera que le rapport au Roi qui précède l'arrêté royal recommande que le budget s'articule de la même manière que les états comptables composant les comptes annuels et ce, dans un souci de pertinence, de clarté et de comparabilité de l'information. Le budget doit être approuvé par l'assemblée générale

## **7. Le contrôle des documents comptables**

Tout membre de l'association dispose d'un droit de consultation de tous les documents comptables de l'asbl. Ce droit doit s'exercer au siège de l'association et nécessite une demande écrite préalable au conseil d'administration pour convenir d'une date et heure de consultation en précisant les documents que le membre désire consulter. Ceux-ci ne pourront être déplacés.

Pour toute information complémentaire, n'hésitez pas à vous adresser à la  
Cellule Gestion Economique du SeGEC  
Anne METHENS, Tél. 02/256.70.26, e-mail : [anne.methens@segec.be](mailto:anne.methens@segec.be)  
Maïthé SONDAG, Tél. 02/256.70.25, e-mail : [maithe.sondag@segec.be](mailto:maithe.sondag@segec.be)

Fax 02/256.70.27

## ***OBLIGATIONS LEGALES des GRANDES et TRES GRANDES ASBL.***

### **A. DISPOSITIONS COMMUNES**

#### **1. La tenue de la comptabilité**

Les dispositions de la loi du 17 juillet 1975 relatives à la tenue de la comptabilité des entreprises sont d'application pour les grandes et très grandes ASBL.

Chaque association tient une comptabilité adaptée à la nature et à l'étendue de ses activités en veillant à respecter les dispositions légales particulières qui la concernent.

Les livres comptables seront tenus par ordre de dates, sans blanc ni lacunes, de manière à garantir sa continuité matérielle ainsi que la régularité et l'irréversibilité des écritures.

En cas de rectification, l'écriture primitive doit rester visible.

Rien ne s'oppose à ce que la comptabilité soit tenue à l'aide d'un logiciel.

Il est admis que les listes soient éditées sur feuilles pour autant que le caractère inaltérable des données enregistrées soit préservé

#### **2. Les pièces justificatives**

Toute écriture doit s'appuyer sur une pièce justificative (reçue ou créée) datée et portant un indice de référence à celle-ci.

Leur enregistrement s'effectuera sans retard, de manière fidèle et complète (pas de regroupement de documents ni de compensation d'écritures) par ordre de date.

Sur le plan pratique, chaque pièce sera numérotée en suite continue avec un numéro d'identification qui sera mentionné en regard de l'écriture correspondante dans le livre comptable.

Les pièces justificatives doivent être conservées durant dix ans, en original ou copie, et être classées méthodiquement.

#### **3. L'inventaire et les règles d'évaluation**

Toutes les grandes ASBL sont tenues de dresser, au moins une fois par an, **et pour la première fois en ouverture 2005 pour celles qui n'en ont jamais établi**, un inventaire de leurs avoirs, créances, dettes, droits et obligations de toute nature.

### ***Marche à suivre :***

- Tout d'abord, l'association dressera une liste complète de tous les avoirs tels que terrains, bâtiments, installations, machines, matériel, mobilier, stocks, créances, liquidités ainsi que l'inventaire des dettes, droits et engagements.
- Une fois cette liste établie, il conviendra d'évaluer chaque élément, ce qui suppose que l'on doive disposer de règles d'évaluation.

C'est l'organe de gestion de l'association qui détermine les critères qui président aux évaluations dans l'inventaire en tenant compte des principes de prudence, de sincérité et de bonne foi de manière à ce que ces règles aboutissent à un compte-rendu fidèle de la situation.

Elles seront résumées dans l'annexe des comptes annuels de manière suffisamment précises pour permettre d'apprécier les méthodes d'évaluation adoptées.

Ces règles seront identiques d'un exercice à l'autre.

Si elles devaient être adaptées pour respecter les principes de prudence, sincérité et bonne foi, il y a lieu d'en faire mention et justification dans l'annexe.

### **3.1 à propos des règles d'évaluation**

- Règle d'évaluation de base : la valeur d'acquisition  
La valeur d'acquisition est le prix d'achat sur le marché augmenté des frais accessoires liés à l'achat pour rendre le bien fonctionnel.  
En cas de production propre, c'est le coût de revient qui est la valeur retenue.  
Lorsque la valeur d'acquisition ou le coût de revient n'est pas connu, les éléments sont repris à leur valeur d'usage ou valeur de marché.  
On comprendra aisément que cette valeur est différente suivant que le bien est possédé en « pleine propriété » ou non.
- Réévaluation de la valeur comptabilisée  
La réévaluation de la valeur comptabilisée est autorisée si elle concourt à donner une image plus fidèle, sans qu'elle ne soit obligatoire.  
Cette réévaluation donne naissance, dans la comptabilité, à des fonds propres repris dans la rubrique 12 « Plus-values de réévaluation ».
- Réductions de valeur des actifs  
Deux concepts importants sont à prendre en considération :
  - les amortissements qui représentent la prise en charge, dans le compte de résultats, des avoirs immobilisés durables en vue de répartir leur montant sur la durée probable d'utilisation

- les réductions de valeur qui enregistrent la prise en charge, dans le compte de résultats, la dépréciation, définitive ou non, d'un avoir autre qu'immobilisé à la date de clôture de l'exercice.

Lors de l'application des règles d'amortissements et de réductions de valeur, on tiendra compte des exigences de prudence, sincérité et bonne foi.

C'est la durée de vie probable qui détermine le taux d'amortissement à appliquer.

Il n'y a pas de règles standardisées en la matière mais on peut considérer, qu'en général :

- il n'y a pas d'amortissement sur les terrains ;
- les bâtiments ont une durée de vie moyenne variant de 25 à 50 ans selon les cas ;
- le matériel, suivant ses caractéristiques, peut s'amortir sur une durée de 3 à 10 ans ;
- le mobilier a, en fonction de sa qualité, une durée de vie de 5 à 15 ans ;
- le matériel roulant a une durée de vie moyenne de 4 à 8 ans ;
- les biens détenus en leasing s'amortissent généralement sur la durée du leasing.

#### ▪ Provisions pour risques et charges

Les provisions pour risques et charges visent à prendre en considération au niveau du compte de résultats des pertes et charges clairement identifiées quant à leur nature et qui, à la date de clôture de l'exercice sont probables ou certaines, mais dont le montant n'est pas encore certain (*engagements en matière de pensions ou prépensions, litiges en cours relatifs à des indemnités de licenciement, remplacement à prévoir d'une toiture, d'une installation*).

Les provisions ne peuvent être maintenues si elles n'ont plus leur raison d'être, il y aura lieu d'enregistrer, dans un compte de résultats, une « reprise de provision ».

### **3.2 à propos l'inventaire**

#### ▪ Pour les frais d'établissement <rubrique 20>.

Qui comprennent les frais de constitution, d'émission d'emprunts, de restructuration,...représentant une modification substantielle de la structure de l'association ou appelés à avoir un impact durable sur son activité, on veillera à les justifier dans l'annexe.

Règle d'évaluation : ces frais sont repris à leur valeur réelle et feront l'objet d'amortissements relativement rapides (en général, de 3 à 5 ans).

- Pour les immobilisations incorporelles <rubrique 21>,  
 Constituées d'immobilisations représentant un droit qui n'est pas de nature matérielle, comme des frais de recherche et développement, l'acquisition de concessions, brevets, licences (relatives à un logiciel par exemple), on les valorisera s'ils sont acquis à titre onéreux.  
Règle d'évaluation : ces actifs incorporels sont repris à leur valeur d'acquisition et font l'objet d'amortissements proportionnels à la durée de validité du droit.
  
- Pour les immobilisations corporelles <rubriques 22 à 26>,  
 On distinguera :
  - ceux qui sont « détenus en pleine propriété » par l'association, c'est-à-dire, les biens durables pour lesquels l'association a tous les droits d'un propriétaire (en clair, ce qui lui appartient en propre),
  - des « autres », c'est-à-dire, ceux dont on a la jouissance avec des droits de propriétaire mais pas tous les droits d'un propriétaire (qui lui peut céder, vendre, détruire,...ce qui lui appartient en pleine propriété).Règle d'évaluation : ces biens sont repris à leur valeur d'acquisition ou, si elle ne peut être déterminée, à leur valeur d'usage ou valeur de marché.  
 On comprendra aisément que cette valeur est différente suivant que le bien est possédé en « pleine propriété » ou non.
  - les terrains et bâtiments [rubrique 22] : on n'hésitera pas à recourir à divers avis de gens de métier (entrepreneur, notaire, expert immobilier,...) pour leur donner une valeur moyenne.  
 Les terrains ne sont pas amortis mais peuvent faire l'objet d'une plus-value ou d'une réduction de valeur par rapport à la valeur comptable actée.  
 Les bâtiments sont amortis à un taux variant de 2% à 4 % suivant leur spécificité.  
 Une règle d'évaluation particulière permet à une association de ne pas amortir des bâtiments lorsque ceux-ci, souvent déjà fort âgés, conservent leur fonctionnalité et donc une certaine valeur de façon permanente, mais ... on prendra à charge du compte de résultats des provisions pour gros entretien et réparation afin de maintenir en état le bien en question.
  - les installations, machines, outillage [rubrique 23] sont évalués à leur valeur d'acquisition avec déduction annuelle d'amortissements en fonction de leur durée de vie estimée (de 10% à 33.3 % selon les cas, en général).
  - le mobilier et le matériel roulant [rubrique 24] sont évalués à leur valeur d'acquisition avec déduction annuelle d'amortissements en fonction de leur durée de vie estimée. r leur donner une valeur moyenne.

Le mobilier sera amorti de 6% à 20 % selon sa qualité et sa résistance, le matériel roulant ayant en principe une durée de vie plus limitée s'amortira en général entre 12,5 % et 25 % .

○ les biens en location-financement et droits similaires [rubrique 25]

Le contrat de location-financement porte sur une durée déterminée (le plus souvent trois ans) et pendant la durée du contrat, le bénéficiaire n'a pas la pleine propriété du bien.

Ces biens sont repris à leur valeur d'acquisition (valeur initiale du contrat) et amortis au même rythme que la durée du contrat.

Pour les biens détenus en emphytéose, l'emphytéote a un droit réel sur le bien mais n'en a pas la pleine propriété.

Ces biens sont repris à la valeur correspondant au canon fixé dans le bail emphytéotique multiplié par le nombre d'années restantes du bail.

Si le canon est symbolique, on est dans le cas des biens dont la valeur est estimée dérisoire et on se contentera de le mentionner « pour mémoire ».

N.B. – les bâtiments qui sont mis à disposition sur base d'un bail locatif ou d'un commodat sont repris dans le patrimoine du propriétaire mais ne figurent pas dans celui de qui en a la jouissance.
---

Du côté du propriétaire qui cède son bien par bail emphytéotique, il convient de transférer la valeur des immeubles possédés en pleine propriété :

- dans le poste 'Créances' pour la valeur du canon multipliée par le nombre d'années restantes du bail ;
- dans 'Immeubles – Autres ' pour le solde.

○ les autres immobilisations corporelles [rubrique 26] sont évaluées à leur valeur d'acquisition avec déduction annuelle d'amortissements en fonction de leur durée de vie estimée (de 10% à 33.3 % selon les cas, en général).

▪ Pour les immobilisations financières <rubrique 28>,

On y trouvera la valeur des parts détenues par des associations :

- dans des entreprises en vue d'y exercer une influence décisive 'Participations dans des sociétés liées ' [280]
- dans des entreprises en vue d'y exercer une influence (10% ou plus) 'Participations dans des sociétés avec lien de participation ' [282]
- dans des entreprises en vue de les détenir durablement (même moins de 10 %) 'Autres actions et parts ' [284]

- Règle d'évaluation** : ces immobilisations financières sont reprises à leur valeur d'acquisition dans les comptes et peuvent faire l'objet de plus-values ou réductions de valeur pour autant que cette correction ait un caractère permanent.
- *Pour les créances à plus d'un an <rubrique 29>.*  
On y trouvera les avances, prêts accordés pour une durée supérieures à un an mais dont le remboursement est prévu.  
**Règle d'évaluation** : ces créances sont à l'origine comptabilisées à leur valeur nominale mais, au moins une fois l'an (généralement à la clôture de l'exercice), on s'assurera que le montant de créances enregistré est toujours réaliste, sinon, il conviendra d'enregistrer une réduction de valeur..
  - *Pour les stocks et commandes en cours <rubriques 30 à 37>.*  
On les inventoriara au moins une fois l'an (généralement à la clôture de l'exercice) et on les évaluera pour les répertorier dans l'état de patrimoine.  
**Règle d'évaluation** : ces biens sont repris à leur valeur moyenne ou au dernier prix d'achat. Si pour l'une ou l'autre raison, cette valeur ne correspondait pas à la réalité, il y aurait lieu d'enregistrer une réduction de valeur.
  - *Pour les créances à un an au plus <rubriques 40et 41>.*  
On détaillera en fin d'exercice les créances à recevoir qui sont certaines (subsides à recevoir, créances pour prestations diverses).  
**Règle d'évaluation** : ces créances sont reprises à leur valeur nominale et chaque année, à la clôture de l'exercice, on prendra en charge des réductions de valeur pour les créances estimées perdues.
  - *Pour les placements de trésorerie et valeurs disponibles <rubriques 51 à 58>.*  
On détaillera en fin d'exercice tous les placements ainsi que tous les avoirs disponibles appartenant à l'association (fonds de placement, bons de caisse, comptes à terme et à vue dans des institutions financières ainsi que les avoirs dans toutes les caisses existantes).  
**Règle d'évaluation** : s'il s'agit de titres en portefeuille, on reprendra la valeur du portefeuille telle que communiquée en fin d'exercice par l'institution financière et pour les autres avoirs financiers, on reprendra leur solde fin d'exercice.

- Pour les fonds associatifs <rubrique 10>.  
 On reprendra dans :
  - ‘Patrimoine de départ’ [100], la valeur du patrimoine de départ tel qu’il existe au premier jour du premier exercice
  - ‘Moyens permanents’ [101], la valeur des dons, legs, subsides, tant en espèces qu’en nature, mis à disposition de l’association pour soutenir durablement son activité.

**Règle d’évaluation** : la valeur du patrimoine de départ est obtenue en soustrayant du total de l’actif la somme de tous les éléments figurant au passif.

Les dons et legs en nature ayant pour objectif la constitution ou l’extension durable des activités de l’association sont enregistrés à leur valeur de marché ou valeur d’usage.
  
- Pour les plus-values de réévaluation <rubrique 12>.  
 On reprendra la contrepartie des plus-values enregistrées dans des éléments de l’actif mais non réalisées.
  
- Pour les fonds affectés <rubrique 13>.  
 Il s’agit en fait de réserves représentant des résultats réalisés et auquel l’assemblée générale décide de donner une affectation spécifique.
  
- Pour les résultats reportés <rubrique 14>.  
 On reprend le résultat (bénéfice ou perte) de l’exercice et les résultats des exercices antérieurs que l’assemblée générale n’a pas affectés de manière spécifique.
  
- Pour les subsides en capital <rubrique 15>.  
 On reprendra les montants des subsides en capital alloués en vue de financer des immobilisations.  

**Règle d’évaluation** : ce poste enregistrera le subside reçu et, chaque année, il sera diminué d’un taux correspondant au taux d’amortissement du bien immobilisé financé.

La contrepartie se retrouvera en rubrique [736] ‘Subsides en capital et intérêts’.
  
- Pour les provisions <rubrique 16>.  
 On reprendra les montants des provisions constituées pour couvrir des charges bien définies dont le moment de la dépense et son importance ne sont pas connues de manière définitive.  
 Si une association bénéficie de dons et legs prévoyant un droit de reprise si des conditions ne sont pas remplies et que l’association bénéficiaire pense qu’elle ne pourra pas remplir entièrement les conditions, elles doit en

mesurer l'impact et constituer, s'il y a lieu, une provision à charge du compte de résultat.

- Pour les dettes à plus d'un an <rubrique 17>,  
On reprendra les montants des diverses dettes à long terme de l'association et, en fin d'exercice, on veillera à procéder à leur rééchelonnement pour la partie échéant dans l'année.
- Pour les dettes à un an au plus <rubriques 42 à 48>,  
On reprendra les montants des diverses dettes à court terme de l'association envers les divers créanciers.  
**Règle d'évaluation** : ce sont les soldes restant dus en fin d'exercice qui seront mentionnés.
- Pour les comptes de régularisation <rubrique 49>,  
On reprendra les prorata des montants de charges et de produits qui échoiront au cours d'un exercice ultérieur mais qui sont attachés ou à attacher à l'exercice en cours..  
**Règle d'évaluation** : ces prorata sont repris à leur valeur comptable.
- Pour les autres droits et engagements,  
L'annexe doit en outre mentionner les droits et engagements qui sont susceptibles d'avoir une incidence significative sur la situation financière de l'association (utilisation gratuite d'une installation mise à disposition de l'association, promesse de subventions pour lesquels il subsiste des conditions à remplir, hypothèques ou promesses d'hypothèque, engagement envers une association-sœur de se porter garant de dettes que celle-ci a contractées).  
**Règle d'évaluation** : les montants sont repris dans ces rubriques seront estimés à leur valeur réelle ou à leur valeur d'usage.

### **Remarque à propos des règles d'évaluation**

*En se référant aux règles d'évaluation légales contenues dans l'arrêté royal du 30/01/2001 portant exécution du Code des sociétés et dans l'A.R. du 19/12/2003, l'organe de gestion détermine, avec prudence et bonne foi, les règles applicables aux évaluations dans son état de patrimoine de manière à aboutir à un compte-rendu des avoirs, des dettes, des droits et engagement.*

*Lorsque la valeur ne peut être déterminée, l'inscription se fera « pour mémoire » avec une mention appropriée dans l'annexe.*

#### 4. Les comptes annuels

Les comptes annuels des grandes et très grandes ASBL sont constitués des documents suivants :

- le bilan ;
- le compte de résultats ;
- l'annexe.

Ces documents forment un tout et constituent les comptes annuels de l'association.

Les comptes annuels tels qu'arrêtés par le conseil d'administration sont soumis aux membres de l'assemblée générale qui doit approuver les comptes tels qu'ils doivent être déposés, selon le schéma abrégé pour les grandes ASBL et selon le schéma complet pour les très grandes ASBL.

#### 5. La publication des comptes annuels

Les comptes annuels devront être déposés, dans le mois qui suit l'approbation des comptes annuels par l'assemblée générale qui a lieu à la date prévue par les statuts et, au plus tard, dans les six mois après la date de clôture de l'exercice social, dans le dossier tenu au greffe du tribunal de commerce de l'arrondissement dont l'institution relève, (même pour les petites asbl qui opteraient pour le régime de la comptabilité complète pour la tenue de leurs comptes) sauf si l'ASBL est soumise à l'art.17 § 3 de la loi du 27 juin 1921.

Dans ce cas, les comptes annuels sont à déposer par les administrateurs à la Centrale des bilans de la Banque nationale de Belgique, en vertu de l'art.17 § 6 de la même loi qui mentionne :

*« Dans les 30 jours de leur approbation par l'assemblée générale, les comptes annuels sont déposés par les administrateurs à la Banque nationale de Belgique. Sont déposés en même temps :*

*1°) un document contenant lse noms et prénoms des administrateurs et, le cas échéant des commissaires en fonction ;*

*2°) le cas échéant, le rapport du commissaire. »*

L'art. 10 § 1 de l'A.R. du 19 décembre 2003 précise :

- que le bilan et le compte de résultats sont établis conformément aux schémas prévus dans le présent arrêté ;
  - schéma abrégé des comptes annuels pour les grandes ASBL<sup>3</sup>,

<sup>3</sup> En regard des critères de la loi de 1921, les ASBL qu'elles soient PO ou de droit comptable commun et qui atteignent à la date de clôture de l'exercice social, les chiffres fixés ci-dessous pour au moins deux des trois critères suivants, **déposent les comptes à la BNB selon la forme du schéma abrégé** :

- 5 travailleurs, en moyenne annuelle, exprimés en équivalents temps-plein ;
- 250.000 EUR pour le total des recettes, autres qu'exceptionnelles ;
- 1.000.000 EUR pour le total du bilan.

- schéma complet des comptes annuels pour les très grandes ASBL répondant aux critères repris ci-dessus et dès lors soumises à révision<sup>4</sup>,
- que le compte de résultats est présenté, sous la forme de liste (la forme de compte a été supprimée)
- que l'annexe contiendra les informations prévues par l'AR du 30/01/2001 portant exécution du Code des sociétés et l'AR du 19/12/2003 ainsi que des informations complémentaires relatives aux entités avec lesquelles l'association détient des liens ;
- que l'annexe contiendra également des renseignements relatifs au bilan social si l'association compte au moins 20 travailleurs équivalents temps plein en moyenne annuelle.

### **Remarque :**

Dans le cas du dépôt des comptes dans un format PDF (par internet) ou papier, dans le cas des deux types de schémas, les montants sont exprimés en unités d'euro et sans décimales.

Dans le cas d'un dépôt des comptes à la BNB dans un format XBRL (à partir de Sofista2008, logiciel<sup>5</sup> gratuit), selon le schéma complet ou abrégé, les montants pourront être exprimés en milliers d'euro ou en unités d'euro. Vous aurez également le choix entre une version avec ou sans décimales.

## **6. Le budget**

Bien que qu'on ne trouve nulle trace des modalités de forme et de contenu du budget ni dans la loi du 2 mai 2002 ni dans l'arrêté royal du 19 décembre 2003, on notera que le rapport au Roi qui précède l'arrêté royal recommande que le budget s'articule de la même manière que les états comptables composant les comptes annuels et ce, dans un souci de pertinence, de clarté et de comparabilité de l'information. C'est l'assemblée générale qui doit approuver le budget.

## **7. Le contrôle des documents comptables**

Tout membre de l'association dispose d'un droit de consultation de tous les documents comptables de l'asbl. Ce droit doit s'exercer au siège de l'association et nécessite une demande écrite préalable au conseil d'administration pour

---

<sup>4</sup> Les ASBL qui occupent au moins 100 travailleurs ou qui dépassent à la clôture de l'exercice social au moins deux des trois critères suivants, **déposent les comptes à la BNB selon la forme du schéma complet** :

- 50 travailleurs, en moyenne annuelle, exprimés en équivalents temps-plein;
- 6.250.000 EUR pour le total des recettes, autres qu'exceptionnelles ;
- 3.125.000 EUR pour le total du bilan.

<sup>5</sup> [www.centraledesbilans.be](http://www.centraledesbilans.be) > Sofista 2008, il vous faudra pour pouvoir y établir les comptes annuels d'un certificat digital de classe 3(ex : carte d'identité électronique, mycertipost, isabel, GlobalSign).

convenir d'une date et heure de consultation en précisant les documents que le membre désire consulter. Ceux-ci ne pourront être déplacés.

## **B. DISPOSITIONS PARTICULIERES SUIVANT LE TYPE D'ASBL**

Il convient encore de distinguer les obligations comptables qui s'imposent aux

### **- Grandes ASBL relevant d'une législation particulière :**

- suivant, d'une part, qu'elles relèvent, en fonction de la nature de leurs activités exercées à titre principal, d'une législation avec des règles particulières relatives à la tenue de leur comptabilité et à leurs comptes annuels, pour autant que ces règles soient au moins équivalentes à celles prévues par le droit commun des ASBL (*notamment, les PO organisateurs de l'enseignement libre subventionné, quel que soit le niveau d'enseignement, hormis ceux qui organisent exclusivement une ou plusieurs écoles fondamentales de moins de 180 élèves chacune, mais y compris les internats*),
- suivant, d'autre part, qu'elles auront en outre l'obligation de soumettre leur situation financière et leurs comptes annuels au contrôle d'un commissaire- réviseur dès qu'elles obtiennent des subventions annuelles de la Communauté française dépassant le seuil légal de 371.840,29 EUR .

### **- Grandes ASBL ne relevant pas d'une législation particulière :**

- suivant, d'autre part, qu'elles atteignent, à la date de clôture de leur exercice social, au moins deux des trois critères légaux définis à l'article 17 § 3 de la loi du 27/6/1921 (*5 travailleurs, exprimés en équivalents temps plein, en moyenne annuelle, 250.000 EUR de recettes annuelles autres qu'exceptionnelles et 1.000.000 EUR au total bilantaire*).
- suivant, d'autre part, qu'elles dépassent, à la clôture de leur exercice social,
  - soit, au moins deux des trois critères légaux définis à l'article 17§5 de la loi du 27/6/1921 (*50 travailleurs, exprimés en équivalents temps plein, en moyenne annuelle, 6.250.000 EUR de recettes annuelles autres qu'exceptionnelles et 3.125.000 EUR au total bilantaire*),
  - soit 100 travailleurs, exprimés en équivalents temps plein, en moyenne annuelle,auxquels cas, elles sont à considérer comme très grandes ASBL.

Grandes ASBL relevant d'une législation particulière - en l'occurrence, celles qui agissent en tant que Pouvoirs organisateurs du secteur de l'enseignement libre subventionné ou en tant qu'internats.

Elles relèvent d'une législation particulière, à savoir **la loi du 29 mai 1959 telle que modifiée par le décret du 12 juillet 2001 (Saint-Boniface), article 37bis**

Le décret du 12 juillet 2001 concerne l'enseignement fondamental et secondaire, ordinaire et spécial, de plein exercice et de promotion sociale ainsi que les internats (art.37 bis, alinéas 2 et 3).

La date d'entrée en vigueur de l'article 37bis nouveau de la loi du 29 mai 1959 est fixée au 1<sup>er</sup> janvier 2005, conformément à l'article 21 du décret du 12 juillet 2001.

1. Règle générale : une comptabilité complète en partie double (art.37bis alinéa 1)

*« Chaque pouvoir organisateur d'enseignement libre subventionné tient une comptabilité complète en partie double conformément au plan comptable minimum normalisé visé à l'article 4 alinéa 6 de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises ».*

Cette obligation vaut pour tous les pouvoirs organisateurs d'établissements d'enseignement subventionnés, y compris les internats qui sont assimilés, exception faite des PO dont les écoles fondamentales scolarisent moins de 180 élèves pour chacune d'entre elles.

**En effet, l'article 17 § 2 (comptabilité simplifiée) et § 3 (comptabilité normalisée conforme à toutes les dispositions de la loi du 17 juillet 1975) n'est pas applicable « aux associations soumises, en raison de la nature des activités qu'elles exercent à titre principal, à des règles particulières, résultant d'une législation ou d'une réglementation publique, relatives à la tenue de leur comptabilité et à leurs comptes annuels, pour autant qu'elles soient au moins équivalentes à celles prévues en vertu (...) » (art. 17 § 4).**

L'article 37bis de la loi du 29 mai 1959 permet-il l'application de l'article 17 § 4 de la nouvelle loi de 1921 ?

Une analyse approfondie des obligations imposées par l'article 37 bis de la loi du 29 mai 1959 aux pouvoirs organisateurs d'enseignement libre subventionné, fondamental et secondaire, ordinaire et spécial, de plein exercice et de promotion sociale, des hautes écoles et des écoles supérieures artistiques ainsi que des internats permet de soutenir raisonnablement que ces pouvoirs organisateurs

échappent pour l'essentiel aux dispositions de l'article 17 § 3 de la nouvelle loi sur les ASBL.

En effet, parallèlement au refinancement de l'enseignement obligatoire, le décret du 12 juillet 2001 impose des obligations de transparence plus importantes pour la comptabilité des ASBL pouvoirs organisateurs d'enseignement libre subventionné.

Ainsi, on notera que l'obligation de tenir une comptabilité complète en partie double conformément au plan comptable minimum normalisé visé à l'article 4 alinéa 6 de la loi du 17 juillet 1975 s'impose aussi au PO dont une école fondamentale atteint 180 élèves, ce qui représente moins de 50.000 EUR de subventions de fonctionnement. Le décret du 12 juillet 2001 est donc à cet égard plus coercitif que l'article 17 § 3 de la nouvelle loi de 1921 qui n'impose l'application de la loi du 17 juillet 1975 qu'à partir de 250 000 EUR de recettes courantes.

Il en va de même pour ce qui concerne le contrôle des comptes dans la mesure où le décret du 12 juillet 2001 prévoit que les pouvoirs organisateurs qui perçoivent des subventions annuelles de la Communauté française d'un montant supérieur à 371.840 EUR doivent soumettre leurs comptes, pour vérification, à un réviseur d'entreprises alors que la nouvelle loi sur les ASBL ne prévoit l'intervention d'un réviseur que pour les très grandes ASBL (art. 17 § 5).

Puisque les pouvoirs organisateurs d'enseignement libre subventionné échappent à l'application de l'article 17 § 3 de la nouvelle loi sur les ASBL, ils ne sont dès lors pas tenus de déposer leurs comptes annuels à la Banque Nationale de Belgique, l'article 17 § 6 de la nouvelle loi de 1921 ne trouvant pas à s'appliquer.

Les grandes ASBL du secteur de l'enseignement libre ne sont donc pas tenues d'avoir une comptabilité entièrement conforme au droit commun comptable.

Eu égard aux accords de la Saint-Boniface, les pouvoirs organisateurs d'enseignement libre subventionné ont l'obligation de tenir leurs comptes en application de l'article 4, alinéa 6, de la loi du 17 juillet 1975<sup>6</sup>.

Sous des dehors qui, à première vue, peuvent paraître complexes et contraignants, cette nouvelle disposition permettra aux responsables de disposer d'une information claire et fiable pour une gestion comptable et financière plus efficace.

---

<sup>6</sup> Hormis ceux dont les écoles fondamentales scolarisent moins de 180 élèves pour chacune d'entre elles.

## 2. Plan comptable minimum normalisé adapté à l'enseignement (art.37bis, al.3).

*« Les organes de représentation visés à l'alinéa 1er, 3 ° et 4° de l'article 74 du décret du 24 juillet 1997 définissant les missions prioritaires de l'enseignement fondamental et de l'enseignement secondaire et organisant les structures propres à les atteindre déterminent pour les pouvoirs organisateurs, qui le souhaitent, la teneur et la présentation d'un plan comptable minimum normalisé adapté au secteur de l'enseignement ».*

Le SeGEC, depuis plusieurs années déjà, propose aux pouvoirs organisateurs qui le souhaitent un plan comptable conforme au plan comptable minimum normalisé visé à l'article 4, alinéa 6, de la loi du 17 juillet 1975 et adapté aux spécificités de la gestion scolaire.

Ce plan comptable est fourni avec les logiciels comptables suivants :

- Compteco sous Windows développé par Infodidac ;
- BOB sous Windows pour autant qu'ils aient été acquis auprès d'Infodidac.

Il est également disponible sur le site du SeGEC : [www.segec.be](http://www.segec.be), en sélectionnant le point Publications >> Cellule Gestion Economique. On y trouve en outre un vade-mecum des termes comptables ainsi que des modèles d'écritures-types de nature à répondre à la plupart des problèmes comptables rencontrés par les ASBL.

## 3. Réviseur d'entreprises (art. 37bis, alinéa 4).

*« Pour les pouvoirs organisateurs qui perçoivent des subventions annuelles de la Communauté française d'un montant supérieur à 371.840,29 EUR<sup>7</sup>, la vérification des comptes est opérée par au moins un commissaire nommé parmi les membres, personne physique ou morale de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises. Le rapport du (des) commissaire(s) doit être joint aux documents visés aux alinéa 5 et 6 (c-à-d annexé aux comptes annuels) ».*

**Voir à ce propos ce qui est mentionné aux pages 32 et 35.**

## 4. Contrôle sur pièce et sur place (article 37bis, alinéa 5).

*« Le Gouvernement peut exercer un contrôle sur pièce et sur place des comptes annuels. »*

## 5. Organes de concertation (article 37bis, alinéa 6).

*« Les comptes annuels sont transmis aux organes de concertation compétents en fonction des législations dont ils relèvent. »*

---

<sup>7</sup> ou 15.000.000 BEF

### **Remarque.**

L'arrêté royal du 2 août 1973 relatif au contrôle de l'emploi des subventions de fonctionnement et d'équipement, reste bien entendu en vigueur.

*Grandes ASBL de droit commun, ne relevant pas d'une législation particulière*

**- soit qu'elles atteignent, à la date de clôture de son exercice social, au moins deux des trois critères suivants :**

**1°) 5 travailleurs, en moyenne annuelle, exprimés en équivalents temps plein, inscrits au registre du personnel tenu en vertu de l'arrêté royal n° 5 du 23 octobre 1978 relatif à la tenue des documents sociaux ;**

[Au terme de la loi, le nombre de travailleurs à considérer pour la vérification de la moyenne se calcule en divisant la somme des travailleurs à temps plein présents à la fin de chaque mois par le nombre de mois que compte l'exercice.

Les travailleurs à temps partiel doivent être convertis en ETP en divisant le nombre total d'heures prestées par les travailleurs à temps partiel par la durée normale de travail d'un travailleur de référence à temps plein. Ce calcul s'effectue à la fin de chaque mois de l'exercice comptable.]

**2°) 250 000 EUR pour le total des recettes, autres qu'exceptionnelles, hors taxe sur la valeur ajoutée ;**

[La notion de « recettes » n'a fait l'objet d'aucune définition légale précise. On peut considérer qu'il s'agit des recettes courantes résultant de l'addition des rubriques 70 à 75]

**3°) 1 000 000 EUR pour le total du bilan. »**

[Il n'existe aucune définition de 'bilan' ni de 'total du bilan' dans la nouvelle loi de 1921. On se référera donc à la notion de 'bilan' et de 'son total' résultant du droit commun comptable, à savoir la somme des différents éléments d'actifs ou de passifs.]

***Elles sont soumises à la (nouvelle) loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif, les associations internationales sans but lucratif et les fondations (art.17) et à l'A.R. du 19/12/2003 relatif aux obligations comptables des grandes ASBL.***

Aux termes de l'article 17 § 3, ces grandes ASBL « tiennent leur comptabilité et établissent leurs comptes annuels conformément aux dispositions de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité des entreprises (..) ».

## 1. Règle générale : une comptabilité complète en partie double (art. 17 § 3).

« Ces associations tiennent leur comptabilité et leurs comptes annuels conformément aux dispositions de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité des entreprises ... ».

«... Le Roi adapte pour ces associations les obligations résultant de la loi du 17 juillet 1975 ».

## 2. Plan comptable adapté aux associations (A.R. du 19 décembre 2003).

C'est l'art.3 de l'AR du 19 décembre 2003 qui prévoit les adaptations de la loi du 17 juillet 1975 qui sont applicables aux associations en matière du plan comptable minimum normalisé.

Le SeGEC a adapté le plan comptable qu'il propose aux pouvoirs organisateurs de nature à le rendre conforme au plan comptable répondant aux spécificités des associations du secteur non marchand tel qu'il est repris dans l'annexe de l'A.R. du 19 décembre 2003.

Ce plan comptable est disponible avec les logiciels comptables suivants :

- **Compteco** sous Windows développé par Infodidac ;
- **BOB** sous Windows pour autant qu'ils aient été acquis auprès d'Infodidac.

Il est également disponible sur le site du SeGEC : [www.segec.be](http://www.segec.be) en sélectionnant le point *Publications* >> *Cellule Gestion Economique*. On y trouve en outre un vade-mecum des termes comptables ainsi que des modèles d'écritures-types de nature à répondre à la plupart des problèmes comptables rencontrés par les ASBL.

- *Soit qu'elles dépassent, à la date de clôture de leur exercice social (dispositions applicables à toutes les ASBL) :*

✚ le nombre moyen de travailleurs occupés, inscrits au registre du personnel dépasse 100 travailleurs équivalents temps plein

✚ ou, au moins, deux des trois critères suivants :

### 1°) 50 travailleurs en moyenne annuelle, exprimés en équivalents temps

Plein inscrits au registre du personnel tenu en vertu de l'arrêté royal n° 5 du 23 octobre 1978 relatif à la tenue des documents sociaux ;

[Au terme de la loi, le nombre de travailleurs à considérer pour la vérification de la moyenne se calcule en divisant la somme des travailleurs à temps plein présents à la fin de chaque mois par le nombre de mois que compte l'exercice. Les travailleurs à temps partiel doivent être convertis en ETP en divisant le nombre total d'heures prestées par les travailleurs à temps partiel par la durée normale de travail d'un travailleur de référence à

temps plein. Ce calcul s'effectue à la fin de chaque mois de l'exercice comptable.]

**2\*) 6 250 000 EUR pour le total des recettes, autres qu'exceptionnelles, hors taxe sur la valeur ajoutée**

[La notion de 'recettes' n'a fait l'objet d'aucune définition légale précise. On considèrera qu'il s'agit des recettes courantes résultant de l'addition des rubriques 70 à 75.]

**3\*) 3 125 000 EUR pour le total du bilan.**

[Il n'existe aucune définition de 'bilan' ni de 'total du bilan' dans la nouvelle loi de 1921. On se référera donc à la notion de 'bilan' et de 'son total' résultant du droit commun comptable, à savoir la somme des différents éléments d'actifs et de passifs.]

N.B. – pour leur premier exercice comptable avec ces nouvelles dispositions, l'application des obligations comptables prévoit que c'est le total du bilan d'ouverture qui sera pris en considération, à défaut de bilan précédent.

**Ces ASBL ont l'obligation de soumettre le contrôle de la situation financière et des comptes annuels à un commissaire.**

*« Les commissaires sont nommés par l'assemblée générale parmi les membres de l'Institut des réviseurs d'entreprises. » (art. 17 § 5, 5-ème alinéa).*

**Voir à ce propos ce qui est mentionné aux pages 37 à 38.**

<p>Pour toute information complémentaire, n'hésitez pas à vous adresser à la Cellule Gestion Economique du SeGEC Anne METHENS, Tél. 02/256.70.26, e-mail : <a href="mailto:anne.methens@segec.be">anne.methens@segec.be</a> Maïthé SONDAG, Tél. 02/256.70.25, e-mail : <a href="mailto:maithe.sondag@segec.be">maithe.sondag@segec.be</a> Fax 02/256.70.25</p>
--

## Note à propos du commissaire réviseur

### Conseils préalables

Si votre ASBL est tenue de désigner un commissaire, il vous est conseillé :

- ✓ *de contacter trois ou quatre réviseurs ou bureaux de revisorat inscrits sur la liste de l'IRE (Institut des réviseurs d'entreprises) en privilégiant ceux qui sont déjà expérimentés dans le secteur non-marchand ;*
- ✓ *de leur demander, avant de les rencontrer, un curriculum vitae qui permettra, notamment, de se faire une idée de leur expérience ;*
- ✓ *de convenir avec eux d'une lettre de mission en fonction de ce que vous souhaitez :*
  - *contrôle de la seule ASBL légalement tenue ou aussi les ASBL liées*
  - *contrôle de plusieurs ASBL légalement tenues pour réaliser des économies d'échelle dans la tarification proposée*
  - *présence ou non du réviseur lors de la présentation des comptes au Conseil d'entreprise*
  - *intervention du réviseur pour des matières « hors mandat », là quel tarif, ...*
- ✓ *de leur demander une remise de prix tous frais compris*

N.B.- les honoraires convenus doivent être fixés pour toute la durée du contrat et figurer dans le procès-verbal de l'assemblée générale qui nomme le commissaire.

Pour faciliter ces contacts et échanges d'informations, il vous est conseillé de préparer un descriptif de la (ou des) ASBL soumise(s) au contrôle qui aidera le réviseur à mieux cerner l'importance de la mission qui lui serait confiée, à savoir:

- ✓ *une description de l'institution (nombre de sites, organigramme, nombre et type de personnel -enseignants et autres-, nombre d'élèves, répartition entre le fondamental et le secondaire,...) et des « entités liées » (comité des fêtes, association de parents...) en précisant si les activités de celles-ci relèvent d'une ASBL distincte*
- ✓ *une description détaillée de l'organisation comptable (outils utilisés, modes de fonctionnement, responsabilité et pouvoirs des personnes impliquées dans la gestion comptable et financière, ...*
- ✓ *les comptes présentés et approuvés par la dernière assemblée générale, ...*

## **Autres recommandations en relation avec la nomination du commissaire**

- ✚ ne pas confier la mission de contrôle à un réviseur qui serait lui-même impliqué ou qui serait lié à une personne qui serait impliquée dans les organes de décision, dans la structure exécutive et dans tout ce qui est lié à la comptabilité (*souci d'indépendance vis-à-vis de l'ASBL contrôlée*) ;
- ✚ clarifier tout ce qui est contrat de type locatif, commodat, emphytéose, ... ainsi que toutes les activités annexes, afin d'éviter de voir des « réserves » mentionnées au rapport du réviseur ;
- ✚ veiller à ce que le mandat confié débute au 01/01/2005 et donc procéder à la nomination avant la fin de l'année 2004, afin que le rapport du réviseur ne contienne pas de réserves liées à l'impossibilité pour lui de contrôler certains éléments du bilan d'ouverture;
- ✚ éviter de faire du tarif des honoraires et de la localisation géographique du bureau du réviseur les critères prioritaires de votre choix du réviseur, c'est la qualité du partenariat à établir avec lui qui importe avant tout.

### 1.1 Missions du commissaire

La révision des comptes annuels a pour but de déterminer :

- si la comptabilité est tenue et les comptes annuels sont présentés en conformité aux dispositions légales et réglementaires applicables ;
- si les comptes annuels (bilan, compte de résultats et annexes) présentent une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'institution d'enseignement.

Conformément à la loi du 27 juin 1921, la mission du commissaire comprend également un contrôle de régularité, au regard de la loi et des statuts, des opérations à constater dans les comptes annuels (par exemple, la compatibilité des charges payées par l'école avec l'objet social de celle-ci).

La fonction de commissaire exercée conformément aux normes et aux recommandations de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises comprend les étapes suivantes :

#### 1.1.1 Examen et évaluation du contrôle interne

L'organisation administrative et comptable de l'institution d'enseignement fera l'objet d'un examen approfondi dans le cadre de la vérification des comptes annuels.

Le réviseur d'entreprises fondera son opinion en s'appuyant sur le système de contrôle interne dont il sondera l'efficacité.

Par contrôle interne, on entend généralement l'ensemble des moyens et mesures adoptés dans le but d'assurer :

- le déroulement efficace et ordonné des activités ;
- la sauvegarde des actifs ;
- l'exhaustivité et l'exactitude des enregistrements comptables ;
- la fiabilité des informations comptables ainsi que leur production dans les délais fixés.

Le contrôle interne permet au réviseur d'acquérir une certitude raisonnable du bon fonctionnement du système comptable et de la qualité des informations qui y sont traitées.

Afin d'examiner et d'évaluer le contrôle interne, la démarche du réviseur d'entreprises est la suivante :

- la saisie des procédures : cette étape a pour objet de recenser toutes les procédures qui conduisent aux travaux de comptabilisation pour en acquérir une connaissance précise.
- les tests de conformité : l'objet de ces tests n'est pas de prouver l'application des procédures, mais d'en contrôler l'existence.
- les tests de permanence : ces tests visent à vérifier que les points forts du système font l'objet d'une application constante.
- l'évaluation définitive du contrôle interne : à ce stade, le réviseur sera amené à distinguer :
  - . les points forts théoriques et pratiques ;
  - . les faiblesses éventuelles de conception du système ;
  - . les faiblesses éventuelles d'application des procédures.

### 1.1.2 Examen des comptes

En fonction des conséquences de l'évaluation du contrôle interne, le réviseur adaptera le programme de l'examen des comptes qui consistera en :

- L'audit analytique : il s'agit de tests de cohérence portant sur un ensemble d'informations financières.
- Les tests de validation : ils consistent à vérifier les données de la comptabilité en les rapprochant de la réalité qu'elles représentent.

Les formes de validation sont:

- o la validation sur la base des documents détenus par l'institution d'enseignement ;
- o la validation par confirmation extérieure (la confirmation d'informations par des tiers, tels les banquiers, les parents, les fournisseurs, la Communauté française, l'O.N.S.S., le précompte professionnel, ...)
- o la validation par inspection physique.

- L'achèvement de l'audit comprend les étapes suivantes :
  - o la revue des principes comptables ;
  - o l'examen des événements après bilan (faits importants survenus après l'établissement des comptes annuels) ;
  - o l'examen de la présentation des comptes annuels ;
  - o la revue des documents de travail ;
  - o l'émission du rapport de certification.

### 1.2 Procédures et programmes de travail

La mission de révision de la comptabilité et des comptes annuels sera exécutée au sein de l'institution d'enseignement en application de procédures et de programmes de contrôle adaptés aux particularités du secteur et modifiables eu égard aux évolutions apparaissant dans l'organisation ainsi qu'aux constatations résultant du contrôle.

### 1.3 Budget annuel d'intervention

Outre les critères de taille, les honoraires sont établis en tenant compte des éléments suivants :

- l'utilisation d'un instrument logiciel comptable répondant aux exigences de sécurité et de fiabilité.
- l'adéquation du système de contrôle interne à la taille et à la nature des activités des écoles.

En règle générale, les honoraires fixés sont indexés annuellement (voir contrat).

# Annexe

Afin de faciliter le choix d'un réviseur par les Pouvoirs Organisateurs, vous trouverez ci-dessous une première liste, non exhaustive, de réviseurs que nous savons avoir une expérience dans le secteur du non-marchand.

Comme vous pourrez le constater, un certain nombre de ces bureaux couvrent l'ensemble du territoire de la Communauté française, les autres sont répartis selon les diocèses.

Cette liste n'a évidemment pas la prétention d'être complète et la cellule gestion économique se tient à votre disposition pour toute question spécifique relative à ce choix.

## - couverture dans toute la partie francophone :

1. ANCIAUX P. av des Cyclistes, 46 1150-BRUXELLES .....02/774.91.11
2. CALLENS, PIRENNE, THEUNISSEN & C°
  - avenue de Tervueren,313 1150-BRUXELLES .....02/772.03.30
  - chaussée de Theux, 32 4802-HEUSY .....087/22.19.21
  - avenue Jean Ier, 1B 5000-NAMUR.....081/25.30.29
3. CHAINIAUX, CLUDTS, FALLON, GARNY & C°
  - rue de Jausse,49 5100-NANINNE .....081/30.22.42
  - avenue Paul Hymans, 12 1200-BRUXELLES.....02/770.00.14
4. DE WOLF M.
  - avenue Van Becelaere 27A 1170-BRUXELLES..... 02/660.63.43
  - route de la Ferme modèle 16A – 4800 VERVIERS..... 087/22.15.88
  - rue d'Enhaive 69/108 – 5100 JAMBES..... 081/32.64.32
- 4-5 GUEVAR B. avenue de Fré, 269/44 1180-BRUXELLES.....02/374.91.01
- 5-6 KILESSE A., BDO SCC
  - Bd de la Woluwe, 60/5 1200 – BRUXELLES .....02/778.01.00
  - Route de Hannut, 55 5004 – NAMUR .....081/20.87.87
  - Rue Waucomont, 51 4651 – BATTICE .....087/69.30.00
- 6-7 MAILLARD F. rue de la Vignette, 179 1160-BRUXELLES.....02/673.22.22  
avenue de Nivelles, 107 1300-WAVRE.....010/41.19.28
- 7-8 TYTGAT P., BST rue Gachard, 88/16 1050- BRUXELLES.....02/346.46.24

## - dans le diocèse de BRUXELLES - BRABANT :

1. CHAERELS, GISTELINCK & C° av des Pagodes, 258 1020-BRUXELLES  
02/268.58.33
2. DEBAEKE Et. rue du Repos, 127 1180-BRUXELLES.....02/374.55.82
3. GOOSENS D. bld international, 55/30 1070-BRUXELLES.....02/468.28.80
4. JACQUES M-L. chemin de Messe, 14 1472-VIEUX GENAPPE 067/79.07.63
5. PIRET M., VAN CAILLIE R. av du Cdt Lothaire, 38 1040-BRUXELLES  
02/736.43.11 - 02/733.86.48
6. ROSIER –LEGRAND S. Clef des Champs, 25 1380-LASNE.....02/633.28.75
7. PIRET M. avenue commandant lothaire, 38 1040-BRUXELLES... 02/736.43.11

## - dans le diocèse de LIEGE :

1. COMHAIRE P., DDC rue J d'Andrimont, 13/072 4000-LIEGE.....04/252.26.43
2. LERUSSE P. avenue du Vert Boccage, 2 1410 – WATERLOO .....04/354.41.69
3. MARCHANDISSE, VIERA rue d'Italie, 57a, 4500 – HUY .....085/23.48.19

4. VAESEN, ROSMEULEN rue du Village,314 4000 – ROCOURT 04/224.00.70

-  *dans le diocèse de NAMUR - LUXEMBOURG :*

1. BERTRAND M-J. av de la Gare, 16 6700-ARLON..... 063/23.47.57
2. de MONTPELLIER d'ANNEVOIE av Vecquée, 14 - NAMUR.... 081/74.22.43
3. LAFONTAINE, DETILLEUX ch de Marche, 585 5100-ERPENT 081/33.04.04

-  *dans le diocèse du HAINAUT :*

1. EVERAERT G. rue de Merbes 35 – 7130 BINCHE ..... 064/33 44 40
2. GUEVAR B. avenue de Fré, 269/44 – 1180 BRUXELLES.....02/374.91.01
3. JACQUES M-L. chemin de Messe, 14 – 1180 BRUXELLES.....067/79.07.63
4. SOHET L. ch de Couvin, 110 6460-CHIMAY.....060/21.40.04  
rue Coupain, 8 6596-SELOIGNES.....060/51.19.89