

LES SOCIÉTÉS EN AGRICULTURE : ENTRE MARGINALISATION ET SUJÉTION (1)

Etienne BEGUIN

Maître de conférences à l'UCLouvain

Notaire

Introduction

La société agricole a été introduite dans notre arsenal législatif par la loi du 12 juillet 1979.

Le but du législateur de l'époque était de créer une société adaptée aux besoins spécifiques des agriculteurs et des horticulteurs.

Ainsi, les auteurs de la proposition estimaient qu'il s'indiquait de mettre à disposition des agriculteurs « un instrument juridique nouveau, de caractère simple et souple, adaptable aux différentes formes spécifiques d'associations et de collaboration en vue de constituer ou de développer des entreprises agricoles à caractère familial » (2).

Nous avons déjà eu l'occasion de regretter les atteintes sans cesse plus nombreuses portées à la liberté contractuelle (3).

(1) Cette contribution est largement inspirée de celle écrite avec Alain Caprasse, dont elle approfondit la réflexion à la lumière de l'application des nouveaux textes depuis 4 ans. Voy. « De la société agricole et du groupement forestier à la société agréée comme entreprise agricole ou groupement forestier : la disparition de deux ovnis », in *Le nouveau droit des sociétés et des associations. Analyse critique et modèles de clauses commentés*, Bruxelles, Larcier, 2019, pp. 395 et s.

(2) *Doc. parl.*, Sén., sess. extr., 1974, doc. 348, n° 1, p. 3 ; *Rép. not.*, t. IX, liv. X, p. 39, n° 13.

(3) E. BEGUIN, « Le notaire et le crépuscule de la liberté contractuelle : entre devoir de conseil et devoir de dénonciation », *Rev. not. b.*, 2011, pp. 714 et s.

La disparition de la société agricole et son remplacement par les sociétés agréées comme entreprises agricoles et la réglementation applicables à celles-ci et leur interprétation par le SPF Économie nous donnent l'occasion d'illustrer ce constat une nouvelle fois.

Section 1. Historique

§ 1. La loi du 12 juillet 1979

La société agricole a été introduite dans notre droit par une loi du 12 juillet 1979(4).

Elle était définie comme la société de droit civil qui a pour objet l'exploitation d'une entreprise agricole ou horticole. Elle était constituée soit uniquement d'associés gérants, soit d'un ou de plusieurs associés gérants et d'un ou de plusieurs associés commanditaires. Les associés gérants fournissaient un travail physique. Quant aux associés commanditaires, ils effectuaient un apport en capital

A. La nature : une société civile, une variante de la société en commandite

Par sa structure, la société agricole s'inspirait largement de la société en commandite simple(5). En effet, elle pouvait comporter deux types d'associés : les associés gérants, qui assumaient une responsabilité illimitée pour tous les engagements de la société, et les associés commanditaires, qui n'étaient responsables que jusqu'à concurrence de leur apport.

Certaines dispositions applicables aux sociétés à responsabilité limitée (SA, SPRL, SCRL) étaient également applicables à la société agricole. À cet égard, on peut citer l'obligation de déposer préalablement les apports en numéraire sur un compte bloqué (art. 8 Loi et 798 C. soc.) et les obligations imposées à l'organe de gestion en cas de réduction de l'actif net (art. 32 Loi et 834-835 C. soc.).

Elle présentait par ailleurs quelques caractéristiques particulières liées aux buts assignés par le législateur à la société agricole (travail physique fourni par les associés gérants, cessions soumises à agrément, droit de préemption et de veto des associés gérants, ...).

(4) R. DE VALKENEER, « La société agricole », *Rép. not.*, t. IX, liv. X, Bruxelles, Larcier, 1984 ; E. BEGUIN, *La société agricole*, coll. droit notarial, Wolters Kluwer, 2015.

(5) Ou de la société en nom collectif si elle ne comptait que des associés gérants.

B. Les particularités (civiles, comptables, fiscales)

La société agricole présentait quelques particularités destinées à rencontrer les besoins spécifiques du monde agricole.

Parmi ces particularités, on peut citer notamment :

- seules des personnes physiques pouvaient faire partie d'une société agricole ;
- les associés gérants devaient s'engager à tirer au moins 50 % de leur revenu de travail et à consacrer au moins 50 % de leur activité à leurs fonctions de gérant ;
- les associés gérants assumaient une responsabilité illimitée pour les engagements de la société ;
- les parts ne pouvaient être transmises pour cause de mort ou cédées entre vifs qu'avec l'agrément de tous les associés gérants, d'une part, et de la majorité des associés commanditaires, d'autre part, sauf exceptions en faveur des proches du cédant ;
- les associés gérants bénéficiaient d'un droit de préemption en cas de cession entre vifs ;
- les associés gérants étaient rémunérés de leur travail au minimum sur la base du salaire horaire minimum d'un ouvrier qualifié du même secteur pour un nombre d'heures déterminé par les statuts ;
- la modification des statuts et la dissolution de la société requéraient une décision prise à l'unanimité par les associés gérants et à la majorité des trois quarts des associés commanditaires ;
- pour l'application de la loi sur le bail à ferme, l'exploitation à titre d'associé gérant d'une société agricole était assimilée à l'exploitation personnelle. Cette règle s'appliquait tant au preneur qu'au bailleur dont les droits et obligations subsistaient intégralement.

On le verra, la plupart de ces particularités se retrouvent dans le Code des sociétés et des associations et dans l'arrêté royal du 28 juin 2019 fixant les conditions d'agrément des sociétés comme entreprises agricoles.

Sur le plan fiscal, la société agricole était soumise à un régime fiscal particulier.

Conformément à l'article 29, § 2, 2°, du Code des impôts sur les revenus, la société agricole était censée être dénuée de la personnalité juridique.

Elle jouissait d'un régime de transparence fiscale, ce qui signifie que ses revenus étaient imposables dans le chef de ses associés.

En outre, ceux-ci pouvaient opter pour la taxation soit sur la base du revenu réel, soit sur la base du forfait agricole (6).

Toutefois, ils pouvaient opter pour l'assujettissement à l'impôt des sociétés moyennant le respect des conditions fixées par le Roi.

L'article 12 de l'arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus précisait les trois conditions que les sociétés agricoles devaient remplir pour être admises à opter pour le régime de l'impôt des sociétés :

- 1) elles devaient compter, au premier jour de la première période imposable pour laquelle l'option était exercée, au minimum trois associés ;
- 2) leur capital social à cette même date devait s'élever à 30.950 euros au moins (7) ;
- 3) l'option ne pouvait être valablement exercée que si elle faisait l'objet d'une décision prise à l'unanimité.

Elles devaient en outre satisfaire à certaines conditions de forme fixées par l'arrêté royal (8).

Ainsi, le bénéfice de l'option était subordonné à l'envoi par la société au contrôleur des contributions directes, par lettre recommandée à la poste, d'une copie de la décision d'option au plus tard dans les 30 jours de la première période imposable pour laquelle l'option devait sortir ses effets.

Le régime de l'option était irrévocable pour un cycle de trois périodes imposables successives à l'impôt des sociétés.

Sauf exception, le régime était reconduit automatiquement par périodes de trois ans (art. 15).

On le verra, sur ce point, le régime dérogatoire est maintenu. Mais, il ne s'appliquera aux sociétés agréées comme entreprises agricoles qu'à condition qu'elles aient adopté certaines formes déterminées, à savoir la forme d'une société en nom collectif ou d'une société en commandite.

Les sociétés ayant adopté la forme d'une société à responsabilité limitée ou d'une société coopérative seront nécessairement soumises à l'impôt des sociétés.

(6) J. THIMANY, « Le régime fiscal de la société agricole », R.G.F., 1980, pp. 162 et s.

(7) Initialement 1.250.000 BEF.

(8) Voy. J. THIMANY, « Le régime fiscal de la société agricole », *op. cit.*, pp. 162 et s.

§ 2. Le Code des sociétés

Les dispositions de loi du 12 juillet 1979 ont été intégrées au Code des sociétés lors de l'adoption de celui-ci par la loi du 7 mai 1999 dont elles formaient le livre XIII.

Cette intégration s'est opérée à droit constant.

§ 3. La loi de 15 avril 2018 : une première disparition...

L'article 21 de la loi du 15 avril 2018 portant réforme du droit des entreprises a abrogé l'article 2, § 3, du Code des sociétés qui disposait « [i]l reconnaît en tant que société civile dotée de la personnalité juridique la société agricole, en abrégé S. Agr. ».

Cette erreur (prémonitoire) a été réparée par l'article 204 de la loi du 21 décembre 2018 portant des dispositions diverses en matière de justice qui a complété l'article 2, § 2, du Code des sociétés, qui énumère les sociétés dotées de la personnalité juridique, en y ajoutant la société agricole.

Cette modification résultait de l'abrogation de la distinction entre sociétés civiles et sociétés commerciales, qui avait précédé de quelques mois l'adoption du Code des sociétés et des associations.

Depuis cette modification, la société agricole pouvait être déclarée en faillite, ce que son caractère civil excluait auparavant (9).

§ 4. Le Code des sociétés et des associations

La société agricole a été sacrifiée sur l'autel du Code des sociétés et des associations et de la volonté de simplification du législateur, du moins, à celle de réduire le nombre de formes de sociétés alors qu'il existait 2000 sociétés agricoles pour 35.996 exploitations agricoles en Belgique (10) (11) (12).

(9) Art. XX.1^{er}, § 1^{er}, b, CDE.

(10) Dont 12.770 exploitations en Région wallonne en 2020.

(11) R. WAUTERS, « La société agricole, le Code des sociétés et des associations et le bail à ferme », in *Réforme du bail à ferme en Région wallonne : 30 ans après*, Bruxelles, Larcier, 2019.

(12) Parce qu'on peut difficilement prétendre que le régime des sociétés agréées comme entreprise agricole constitue une simplification.

La société agricole a été reléguée au rang d'agrément qui peut être accordé à des conditions déterminées par le Roi à des sociétés qui ont adopté l'une des formes suivantes : société en nom collectif, société en commandite, société à responsabilité limitée, société coopérative.

Comme le précise l'article 8:2 du Code des sociétés et des associations :

« Une société en nom collectif peut être reconnue comme une entreprise agricole dans les conditions à déterminer par le Roi. Dans ce cas elle ajoute à la dénomination de sa forme légale les termes " entreprise agricole ", celle-ci étant désignée en abrégé SNCEA.

Une société en commandite peut être reconnue comme une entreprise agricole dans les conditions à déterminer par le Roi. Dans ce cas elle ajoute à la dénomination de sa forme légale les termes " entreprise agricole ", et est désignée en abrégé " SCommEA ".

Une société à responsabilité limitée peut être reconnue comme une entreprise agricole dans les conditions à déterminer par le Roi. Dans ce cas elle ajoute à la dénomination de sa forme légale les termes " entreprise agricole ", et est désignée en abrégé " SRLEA ".

Une société coopérative peut être reconnue comme une entreprise agricole dans les conditions à déterminer par le Roi. Dans ce cas elle ajoute à la dénomination de sa forme légale les termes " entreprise agricole ", et est désignée en abrégé " SCEA " ».

Le nouveau régime instaure en outre un contrôle du respect des conditions d'agrément.

§ 5. Le droit transitoire : rappel des principes

Les articles 38 et suivants de la loi du 23 mars 2019 contiennent diverses dispositions transitoires.

Plusieurs d'entre elles concernent les sociétés agricoles.

Même si la période transitoire arrive prochainement à son terme – le 31 décembre 2023 – sauf prolongation de celle-ci, il n'est pas inintéressant d'en rappeler l'économie et les principes.

A. *Maintien en vigueur des règles du Code des sociétés pendant la période transitoire*

L'article 41, § 1^{er}, de la loi du 23 mars 2019 dispose que « [l]es personnes morales qui ont adopté la forme légale (...) d'une société agricole

(...) restent soumises aux dispositions du Code des sociétés (...) jusqu'à leur transformation en une autre forme légale ».

Toutefois, dès l'entrée en vigueur du Code des sociétés et des associations :

- les dispositions impératives du Code des sociétés et des associations qui s'appliquent à la société en nom collectif deviennent applicables à la société agricole qui ne compte pas d'associés commanditaires ;
- les dispositions impératives du Code des sociétés et des associations qui s'appliquent à la société en commandite deviennent applicables à la société agricole qui compte des associés commanditaires.

Par ailleurs, conformément à l'article 42, § 2, de la loi du 23 mars 2019, les sociétés agricoles existant à la date d'entrée en vigueur du Code des sociétés et des associations sont présumées agréées comme entreprise agricole.

B. *La nécessité d'adopter une autre forme*

Les sociétés agricoles devront se transformer en une autre forme sociale à peine d'être transformées de plein droit à l'issue de la période transitoire (13).

Pendant la période transitoire, les règles de forme applicables à cette transformation varient suivant la forme choisie.

En effet, conformément à l'article 41, § 4, de la loi du 23 mars 2019, les sociétés agricoles peuvent se transformer volontairement avant le 1^{er} janvier 2024 en société en nom collectif ou en société en commandite.

Cette transformation requiert une modification des statuts, qui impliquera le respect des majorités requises pour le Code des sociétés (dont les dispositions restent applicables aux sociétés agricoles pendant la période transitoire) et notamment l'unanimité des gérants (art. 826 C. soc.).

Par contre, pendant la période transitoire, la procédure de transformation des sociétés prévue au livre 14, titre 1^{er}, chapitre 2, du Code des sociétés et des associations ne sera pas d'application si la forme choisie est la société en nom collectif ou la société en commandite.

Il résulte que l'état résumant la situation active et passive de la société clôturé à une date ne remontant pas à plus de trois mois avant l'assemblée générale et les rapports de l'organe d'administration et du commissaire ou du réviseur d'entreprises ou de l'expert-comptable certifié

(13) Et de perdre l'agrément provisoire dont elles ont bénéficié pendant la période transitoire.

normalement requis à peine de nullité (art. 14:4 CSA) ne seront pas nécessaires pour une telle transformation.

Par contre, en cas de transformation de la société agricole en société à responsabilité limitée ou en société coopérative, les rapports prescrits par les articles 14:3 et suivants du Code des sociétés et des associations pour la transformation des sociétés seront requis à peine de nullité de la décision de transformation prise par l'assemblée générale (art. 14:7 CSA).

Si l'assemblée générale appelée à se prononcer sur la transformation de la société agricole en une autre forme ne réunissait pas la majorité requise à cet effet, la société serait transformée de plein droit de la manière indiquée ci-après.

C. Effet de l'absence d'adaptation des statuts

Conformément à l'article 41, § 2, de la loi du 23 mars 2019, les sociétés agricoles qui n'ont pas été transformées en une autre forme légale au 1^{er} janvier 2024 seront transformées de plein droit en société en nom collectif si elles ne comptent que des associés gérants et en société en commandite si elles comptent également des associés commanditaires (14).

Dans un délai de six mois à compter du jour où les sociétés agricoles ont été transformées de plein droit en société en nom collectif ou en société en commandite, soit pour le 30 juin 2024, l'organe d'administration doit convoquer une assemblée générale ayant à l'ordre du jour l'adaptation des statuts à la nouvelle forme légale.

Les membres de l'organe d'administration sont personnellement et solidairement responsables des dommages subis par la personne morale ou par des tiers résultant du non-respect de cette obligation.

Ces dommages pourraient notamment résulter de la perte de l'agrément et des conséquences qui en résultent en matière de bail à ferme et en matière d'impôt sur les revenus (15) (*cf. infra*).

On ne peut exclure que la majorité requise pour adapter les statuts ne puisse être atteinte. Il suffit notamment qu'un seul gérant s'y oppose.

(14) À défaut de publicité des participations, il ne sera pas toujours aisé de savoir si la société compte des associés commanditaires.

(15) Perte du bénéfice de la transparence fiscale.

D. Présomption d'agrément pendant la période transitoire et conséquences de l'absence d'adaptation des statuts et de renouvellement de l'agrément

Conformément à l'article 42, § 2, de la loi du 23 mars 2019, « [l]es sociétés agricoles existant à la date d'entrée en vigueur du Code des sociétés et des associations sont présumées agréées comme entreprise agricole ».

Le ministre qui a l'Économie dans ses attributions a établi la liste des sociétés qui sont présumées agréées comme entreprises agricoles et peut renverser cette présomption (16).

À dater du 1^{er} janvier 2024, les sociétés agricoles seront transformées de plein droit en société en nom collectif ou en société en commandite, comme indiqué ci-avant, et perdront le bénéfice de la présomption d'agrément.

Les sociétés agricoles, transformées en société en nom collectif ou en société en commandite devront introduire une demande d'agrément avant le 31 décembre 2023 si elles veulent conserver les avantages liés à l'agrément.

À cet effet, elles devront respecter les conditions d'agrément fixées par l'arrêté royal du 28 juin 2019 (*cf. infra*).

À défaut, elles perdront le bénéfice de l'agrément avec les conséquences qui en résultent en matière d'impôt sur les revenus (perte de la transparence fiscale) et en matière de bail à ferme (perte de l'assimilation de l'exploitation en qualité d'associé gérant ou d'administrateur à une exploitation personnelle).

Section 2. Aspects de droit des sociétés

§ 1. La société agréée comme entreprise agricole : formes et agrément

A. Le principe

Comme précisé ci-avant, seules les SNC, les SComm, les SRL et les SC pourront être agréées comme entreprises agricoles.

(16) Voy. A.M. du 27 août 2019 établissant les listes des sociétés qui sont présumées agréées comme entreprise sociale ou agricole (M.B., 4 septembre 2019).

La fixation des conditions d'agrément comme entreprise agricole a été déléguée au Roi par l'article 8:2 du Code des sociétés et des associations.

L'arrêté royal du 28 juin 2019 fixant les conditions d'agrément comme entreprise agricole et comme entreprise sociale a été publié au *Moniteur belge* du 11 juillet 2019.

On observera que ce déplacement du pouvoir normatif de définir ce qu'il convient d'entendre par entreprise agricole, de la loi vers un arrêté royal, d'une part, et d'imposer un agrément, d'autre part, n'est pas sans incidence.

Les conditions de formation de la société agricole étaient fixées par la loi, ce qui était un gage de stabilité. En outre, leur constitution n'était soumise à aucun agrément.

Désormais, les conditions d'agrément comme entreprise agricole pourront être modifiées par un simple arrêté royal, ce qui sera évidemment beaucoup plus souple et risque d'être plus fréquent.

Il n'est pas certain que cela soit un gage de stabilité pour la gestion des sociétés actives dans le secteur agricole.

L'exigence d'un agrément a pour conséquence de soumettre l'exercice d'une activité agricole ou horticole à un contrôle administratif préalable.

B. L'agrément

L'article 2 de l'arrêté royal du 28 juin 2019 confère au ministre de l'Économie le pouvoir d'octroyer à une société l'agrément comme entreprise agricole.

C. Les conditions

L'agrément est conditionné par la conformité des statuts, mais également du fonctionnement et des activités de la société aux conditions fixées par l'arrêté royal.

Nous allons examiner les conditions d'agrément imposées par l'arrêté royal.

1° L'objet : principalement une exploitation agricole

L'arrêté dispose que la société doit avoir « principalement pour objet l'exploitation d'une activité agricole ».

La liste des activités agricoles et/ou horticoles est reprise en annexe à l'arrêté royal. On y trouve des activités liées à la culture et à l'élevage,

mais également l'aquaculture en eau douce, la culture de légumes, de melons, de racines et de tubercules, mais aussi l'élevage de chameaux.

On notera que le SPF Économie est particulièrement sévère – on peut même dire excessivement rigoureux – dans son analyse des statuts et exige que les termes « principalement pour objet l'exploitation d'une activité agricole » figurent dans le texte des statuts.

Il considère qu'il n'est pas suffisant que l'exploitation d'une activité agricole soit l'unique objet repris dans les statuts. Encore faut-il, même dans ce cas, mentionner qu'il en est l'objet principal.

C'est, nous semble-t-il, excessif dès lors qu'il résulte des statuts que l'exploitation agricole est effectivement l'activité principale de la société, voire son activité unique.

2° Les associés/actionnaires

Seules des personnes physiques peuvent être associés ou actionnaires – selon la forme de société choisie. Cette condition figurait déjà dans la loi du 12 juillet 1979 (art. 5) et avait été reprise dans le Code des sociétés (art. 790 C. soc.).

3° La société doit compter au moins deux associés ou actionnaires.

La société doit être composée d'au moins deux associés ou actionnaires – selon la forme de société choisie –, dont au moins un associé ou actionnaire est associé gérant ou administrateur – selon la forme de société choisie (17).

Cette condition figurait dans la loi du 12 juillet 1979 (18).

On rappellera par ailleurs que pour pouvoir opter valablement pour l'assujettissement à l'impôt des sociétés, la société constituée sous forme de SNC ou de SComm doit compter au minimum trois associés (*cf. infra*).

Le SPF Économie considère que l'associé gérant/administrateur doit nécessairement être titulaire de parts sociales ou d'actions. Il impose cette condition même pour les sociétés agricoles existantes dont le gérant ne possédait pas de parts.

Cette interprétation nous semble erronée car elle ajoute au texte de l'arrêté.

(17) Ou administrateur.

(18) Sur cette base, le SPF Économie refuse l'article suivant : « Article \$\$ Subsistance d'un seul associé.

Si la société ne compte plus qu'un associé, elle continue d'exister en tant que personne morale aussi longtemps qu'elle n'est pas dissoute ou liquidée, le tout conformément au Code des sociétés et des associations ». Or, ce texte ne fait que rappeler les principes applicables en la matière. Le non-respect des conditions d'agrément et notamment de la diminution du nombre d'associés ou d'actionnaires n'entraînera pas la perte de l'agrément. Celle-ci ne pourra résulter que d'une décision du ministre de l'Économie (art. 5) (*cf. infra*). Et, le retrait de l'agrément n'aura d'effet que pour l'avenir.

En effet, comme mentionné, l'origine de cette exigence provient de la loi du 12 juillet 1979.

Dans cette société, on distinguait deux types d'associés, les associés gérants et les associés commanditaires. L'article 1^{er} de la loi précisait que la société « est constituée soit uniquement d'associés gérants, soit d'un ou de plusieurs associés gérants et d'un ou de plusieurs associés commanditaires ». Il précisait que les associés gérants fournissent un travail physique et que « les associés commanditaires effectuent un apport en capital ».

Rien n'imposait que l'associé gérant soit titulaire de parts sociales (19). La notion d'associé n'est pas nécessairement liée à la détention de parts sociales.

Les règles adoptées par l'arrêté royal sont inspirées de celles de la loi du 12 juillet 1979 et rien n'indique la volonté du Roi d'imposer que les associés gérants/administrateurs soient titulaires de parts sociales ou d'actions.

Plus fondamentalement, on peut se demander si l'exigence que la société compte au moins deux associés/actionnaires n'est pas discriminatoire à l'égard des autres activités économiques.

En effet, personne n'impose à un maçon ou à un imprimeur qui exerce son activité sous forme sociétaire que la société comporte deux associés.

Cette exigence apparaît d'autant plus contraignante depuis que l'article 9 des règles particulières aux baux à ferme, tel qu'il a été modifié par le décret du 2 mai 2019, réserve la possibilité de donner congé pour exploitation personnelle aux seules sociétés agréées comme entreprises agricoles au sens du Code des sociétés et des associations.

Avant cette réforme, cette possibilité était également ouverte non seulement aux sociétés agricoles, mais également aux sociétés de personnes ou aux sociétés d'une personne à responsabilité limitée, ce qui était nettement moins contraignant, notamment quant aux exigences imposées aux gérants dans ces sociétés (20).

4° Les parts/actions doivent être nominatives et de valeur égale

L'arrêté dispose que les parts/actions de la société sont nominatives et sont de valeur égale.

Cette condition figurait également dans la loi du 12 juillet 1979 (art. 13).

(19) En ce sens, voy. « La société agricole », ministère de l'Agriculture, 1980, p. 10, n° 2.1, qui précise « [l']engagement de fournir du travail n'est pas considéré comme un apport, de sorte que l'associé gérant ne participe pas au capital en vertu de cet engagement. Si l'associé gérant, outre cet engagement, fait apport à la société, il participe au capital et acquiert également la qualité d'actionnaire ».

(20) Ils ne devaient pas consacrer au moins la moitié de leur temps de travail à l'exploitation agricole ni en retirer au moins la moitié de leur revenu professionnel.

5° L'associé gérant/l'administrateur : les conditions liées à l'activité agricole

Suivant l'arrêté royal, l'associé gérant/administrateur doit consacrer au moins la moitié de son temps de travail à l'exploitation de l'activité agricole et tirer au moins la moitié de son revenu professionnel de l'exploitation active de l'activité agricole.

Ainsi, l'associé gérant/administrateur ne se définit pas par la possession de parts ou d'actions, mais pour son activité (*cf. supra*).

Cette exigence figurait déjà à l'article 10 de la loi du 12 juillet 1979 (*cf. supra*).

L'article 1^{er}, 4°, de l'arrêté royal précise que « revenu professionnel de l'exploitation active » vise « le revenu professionnel tiré de l'exploitation de l'activité agricole, à l'exclusion des revenus de remplacement et des pensions ».

En d'autres termes, les revenus de remplacement et les pensions ne sont pas pris en considération pour apprécier la proportion du revenu professionnel tiré de l'exploitation agricole.

On peut se demander si l'appréciation de ce critère doit être faite uniquement au regard du revenu tiré de la société et du temps consacré à l'exploitation de la société ou de l'ensemble des activités agricoles du gérant/de l'administrateur.

C'est évidemment très différent.

Une chose est de consacrer au moins la moitié de son temps de travail et de tirer au moins la moitié de son revenu professionnel de l'entreprise agricole de la société, une autre de consacrer au moins la moitié de son temps de travail et de tirer au moins la moitié de son revenu professionnel d'une activité agricole.

La question n'est pas théorique.

Suivant la réponse que l'on donnera à celle-ci, il sera possible pour une personne d'être associé gérant/administrateur d'une seule ou de plusieurs sociétés agréées comme entreprise agricole.

Le texte de la loi (art. 10) précisait que les gérants « exploiteront, dans une société agricole, une entreprise agricole ou horticole dont elles tireront au moins 50 p.c. de leur revenu de travail et à laquelle elles consacreront au moins 50 p.c. de leur activité », ce qui laissait entendre que l'appréciation du temps consacré à l'exploitation agricole se faisait par rapport à l'activité agricole au sein de la société.

On peut supposer qu'il continue à en aller de même, même si le texte ne le prescrit pas expressément.

On peut se demander si cette exigence n'a pas un caractère discriminatoire. En effet, cela exclut les agriculteurs à titre complémentaire et accessoire des fonctions de gérants ou d'administrateurs. Ce n'est pas nouveau, la même règle existait pour les sociétés agricoles. Mais, ce qui est nouveau, c'est que désormais seules les sociétés agréées peuvent donner congé pour exploitation personnelle.

6° Le gérant/l'administrateur : les conditions de nomination

L'arrêté dispose que l'assemblée générale de la société décide, dans le respect des conditions de quorum et de majorité requises pour la modification des statuts, des points suivants :

- a) la fin du mandat d'associé gérant(21) et le préavis qui en découle ;
- b) la désignation d'un associé gérant(22) et l'octroi des compétences de cet associé gérant(23) ;
- c) la révocation de l'associé gérant(24) pour motifs graves ;

Cette condition donne à l'associé gérant/administrateur la qualité de gérant/administrateur statutaire.

On peut observer que l'arrêté requiert que la désignation de l'associé gérant/administrateur respecte les conditions de quorum et de majorité requises pour la modification des statuts.

Par contre, il n'impose pas que le gérant/administrateur soit un gérant/administrateur statutaire, c'est-à-dire un gérant/administrateur dont la désignation est inscrite dans les statuts.

Il est vrai que l'article 1^{er}, 2°, définit l'associé gérant comme « l'associé, personne physique, qui est désigné statutairement pour une durée indéterminée en tant que gérant ou administrateur de la société et qui est au moins chargé de la gestion journalière de la société ».

En visant une désignation statutaire, on peut viser soit une désignation dans les statuts, soit une désignation respectant les conditions de modification des statuts.

À notre sens, compte tenu de la filiation entre la loi de 1979 et l'arrêté de 2019, cela signifie que les statuts doivent prévoir que l'associé gérant/administrateur doit être nommé dans les conditions de quorum et de majorité requises pour la modification des statuts, mais pas nécessairement que l'associé gérant/administrateur soit désigné dans les statuts.

(21) Ou d'administrateur.

(22) Ou d'un administrateur.

(23) Ou administrateur.

(24) Ou de l'administrateur.

Observons que le SPF Économie exige, pour accorder l'agrément, que le gérant/administrateur soit désigné dans les statuts et pas simplement désigné dans les conditions de quorum et de majorités requises pour la modification des statuts(25).

Cette exigence nous semble être excessive, car elle va au-delà du prescrit de l'arrêté.

Les articles 19 et 26 de la loi du 12 juillet 1979 imposaient des majorités qualifiées pour la désignation des gérants et pour leur révocation.

Observons également au plan terminologique qu'il s'agira tantôt d'un associé gérant et tantôt d'un administrateur, suivant la forme de la société choisie.

L'article 2 de la loi du 12 juillet 1979 prescrivait que la dénomination de la société agricole comporte le nom d'un au moins des associés gérants. Ce n'est pas le cas de l'arrêté.

7° La cession des parts/actions : le consentement de l'assemblée générale

Le consentement de l'assemblée générale de la société est requis lors de la cession de parts/d'actions d'un ou de plusieurs associés/actionnaires en cas de décès ou entre vifs. L'article 15 de la loi du 12 juillet 1979 imposait également un agrément pour la transmission des titres pour cause de mort ou entre vifs. Toutefois, un tel agrément n'était pas requis en cas de cession à un associé, au conjoint du cédant, aux ascendants directs et aux descendants en ligne directe et leurs alliés, y compris les enfants adoptifs et les enfants du conjoint, sauf dispositions plus restrictives des statuts.

Il est utile de le préciser dans les statuts.

L'arrêté royal ne détermine pas les conditions de majorité requise pour le dit consentement.

Il prévoit une dérogation semblable à celle prévue tant par la loi du 12 juillet 1979 que par le Code des sociétés. La dérogation est cependant étendue au cohabitant légal et à ses enfants.

Notons qu'il s'agira tantôt d'actions et d'administrateurs et tantôt de parts et de gérants.

Le texte est ainsi conçu : « § 2. Par dérogation au paragraphe 1^{er}, 7°, le consentement de l'assemblée générale de la société n'est pas requis pour la cession de parts d'un ou de plusieurs associés en cas de décès ou entre vifs à un autre associé, au conjoint ou au cohabitant légal du cédant, aux ascendants en ligne directe, aux descendants en ligne directe et à

(25) Il en va de même pour la désignation d'un nouveau gérant/administrateur alors que le texte ne semble imposer que le respect des conditions de quorum et de majorité pour la modification des statuts. Une chose est d'imposer qu'il faille respecter les conditions et quorum et de majorité pour la modification des statuts, une autre est d'imposer que le gérant ou l'administrateur soit désigné dans les statuts.

leurs alliés, y compris les enfants adoptifs et les enfants du conjoint ou du cohabitant légal ».

On notera que le texte ne vise cependant pas les conjoints et cohabitants légaux des descendants (à la différence des règles applicables au congé pour exploitation personnelle en matière de bail à ferme).

Il nous semble que les statuts pourraient prévoir des règles plus restrictives et ne dispenser du consentement de l'assemblée générale les cessions que dans des cas plus limités.

Il faut cependant signaler que la SPF Économie estime que l'agrément ne peut être accordé que si les mêmes dérogations sont prévues par les statuts, ce qui nous semble également excessif.

En effet, le but de l'arrêté – et avant de la loi du 12 juillet 1979 – était de limiter les cas dans lesquels une cession pouvait intervenir sans le consentement de l'assemblée générale.

Il nous semble que les parties peuvent prévoir des règles plus restrictives si tel est leur souhait.

Ce principe est communément admis pour les sociétés pour lesquelles le code impose des règles restrictives à la liberté de cession des titres.

8° Le droit de préemption du gérant/de l'administrateur

Pour toute cession de parts/actions entre vifs, chaque associé gérant/administrateur a un droit de préemption. L'article 17 de la loi du 12 juillet 1979 accordait également un droit de préemption aux associés gérants, droit qui figurait parmi les caractéristiques de la société agricole.

Les statuts pourront organiser la manière dont ce droit de préemption sera exercé et les modalités de répartition des parts/actions en cas d'exercice du droit de préemption par plusieurs gérants/administrateurs.

9° Le droit de veto des gérants/des administrateurs

Le consentement de chaque associé gérant/administrateur est requis pour toute modification aux statuts de la société, ainsi qu'en cas de dissolution volontaire de la société, à l'exception du 6°, c). Ces exigences sont reprises à l'article 26 de la loi du 12 juillet 1979.

Cette exigence revient à leur conférer un droit de veto.

L'exception visée au 6°, c), concerne la révocation d'un associé gérant (ou d'un administrateur) pour motif grave. Dans ce cas, l'unanimité n'est pas requise.

Il n'était en effet pas envisageable d'exiger que l'associé gérant (ou administrateur) dont la révocation pour motif grave est demandée doive voter en faveur de celle-ci.

Il convient d'observer que si la société a adopté la forme d'une société à responsabilité limitée, les actions en exclusion et en retrait pourront être intentées conformément aux articles 2:60 et suivants du Code des sociétés et des associations en cas de conflits internes.

10° La rémunération des gérants/des administrateurs

La rémunération minimale tirée de la société revenant directement à l'associé gérant/administrateur ou aux associés gérants/administrateurs doit être précisée dans les statuts.

Cette exigence est inspirée par l'article 27 de la loi du 12 juillet 1979 qui prévoyait que chaque associé gérant est rémunéré de son travail au minimum sur la base du salaire horaire d'un ouvrier qualifié du même secteur et que les statuts déterminent la manière d'établir le nombre des heures à prendre en considération.

Mais, la rédaction du texte de l'arrêté royal manque de clarté sur ce point et l'on ne perçoit pas clairement sa signification.

Tenant compte de la *ratio legis* et de la loi de 1979, on suppose que cette disposition signifie qu'une rémunération minimale doit être garantie aux associés gérants (administrateurs), sans que le texte ne fixe ce minimum, celui-ci étant abandonné à l'appréciation des parties, sous réserve du contrôle par le SPF Économie lors de l'agrément de la société.

Cette rémunération minimale peut désormais être définie de différentes manières : un salaire mensuel minimum, un salaire calculé sur la base d'un certain nombre d'heures par semaine ou par mois, par exemple.

L'article 2, § 3, de l'arrêté prévoit que si la société prévoit encore d'autres distributions que la rémunération revenant à l'associé gérant/administrateur ou aux associés gérants/administrateurs, les statuts de la société doivent mentionner expressément les conditions et les bénéficiaires de ces distributions.

Il ne s'agit pas d'une condition d'agrément.

Cette disposition s'inspire de l'article 830 du Code des sociétés, qui précisait l'affectation du bénéfice.

On observera que l'arrêté vise tantôt les « actions », tantôt « les parts » ou vise les « associés gérants ».

Il eut été préférable de viser « les titres » dans la mesure où suivant la forme choisie, on pourra trouver des sociétés agréées comme entreprises agricoles dont les titres sont pour certaines des « actions » (p. ex., les SRL) et pour d'autres des « parts » (p. ex., les SComm).

De même, on aurait pu viser « les associés gérants ou les administrateurs » puisqu'en effet, suivant la forme choisie, on se trouvera en présence d'associés gérants ou d'administrateurs.

§ 2. La demande d'agrément

L'article 3 de l'arrêté royal du 28 juin 2019 précise que la société introduit une demande d'agrément, selon un modèle figurant à l'annexe 2 de l'arrêté.

La demande est introduite auprès du SPF Économie par courrier postal ou par e-mail.

La demande d'agrément doit être accompagnée des documents suivants :

- 1° la preuve de constitution dans l'État dans lequel la société a été constituée ;
- 2° un exemplaire des statuts coordonnés de la société ;
- 3° le cas échéant, un exemplaire du règlement d'ordre intérieur de la société ;
- 4° le cas échéant, le procès-verbal de la dernière assemblée générale de la société.

L'arrêté autorise le SPF Économie à demander au requérant des informations complémentaires en rapport avec la demande d'agrément, y compris les pièces justificatives pour déterminer si l'associé gérant consacre au moins la moitié de son temps de travail à l'exploitation de l'activité agricole et tire au moins la moitié de son revenu professionnel de l'exploitation active de l'activité agricole (art. 2, § 1^{er}, 5°).

Cette preuve sera parfois difficile à établir si la société est constituée pour exploiter une entreprise agricole et n'a pas eu d'activités antérieurement à sa création.

L'arrêté précise que l'agrément comme entreprise agricole est refusé par le ministre de l'Économie lorsque les statuts, le fonctionnement ou les activités de la société concernée ne respectent pas les conditions d'agrément fixées par l'arrêté royal.

Il résulte de l'arrêté que la demande d'agrément doit être introduite après la constitution de la société.

Mais, comme c'est le cas pour d'autres agréments, le projet de statuts peut être soumis de manière informelle au SPF Économie pour obtenir un avis préalable informel, spécialement si la société présente certaines caractéristiques particulières.

Comme nous l'avons souligné, le SPF Économie a adopté une interprétation fort restrictive des conditions d'agrément qui restreint considérablement la liberté contractuelle, ce qui l'on ne peut que regretter.

§ 3. Le contrôle des conditions d'agrément comme entreprise agricole

Conformément à l'article 4 de l'arrêté royal, le contrôle du respect des conditions d'agrément est confié aux agents du SPF Économie.

Il est précisé que ceux-ci « contrôlent de manière régulière » si les sociétés agréées comme entreprises agricoles continuent à remplir les conditions de l'agrément qui leur a été délivré. Mais, la fréquence de ce contrôle n'est pas autrement précisée.

Dans le cadre de ces contrôles, les agents du SPF Économie peuvent demander à la société agréée comme entreprise agricole des informations ou des pièces complémentaires pour déterminer si les conditions requises sont respectées.

§ 4. Le retrait de l'agrément comme entreprise agricole

L'article 5 de l'arrêté royal du 28 juin 2019 énumère les cas dans lesquels le ministre de l'Économie peut retirer l'agrément comme entreprise agricole.

Il en va ainsi lorsque :

- 1° la société en fait la demande ;
- 2° les statuts, le fonctionnement ou les activités de la société agréée comme entreprise agricole ne sont plus conformes aux conditions d'agrément fixées à l'article 2 de l'arrêté.

On notera que l'agrément, comme le retrait d'agrément, ne se fondent pas uniquement sur les statuts, mais également sur le fonctionnement et les activités de la société, qui doivent être conformes aux conditions fixées par l'arrêté royal.

On peut citer quelques motifs qui pourraient justifier un retrait de l'agrément :

- si le nombre des actionnaires ou associés devient inférieur à 2 ;
- si des titres sont cédés à des personnes morales ;
- si l'objet de la société est modifié ;

- si les statuts sont modifiés et ne respectent plus les conditions d'agrément ;
- ...
- 3° la société est dissoute ou a adopté une forme juridique autre que les formes visées à l'article 8:2 du Code des sociétés et des associations. Il en irait ainsi si, par exemple, la société était transformée en société anonyme.
- 4° la société ne transmet pas, dans le délai fixé par le SPF Économie, les informations ou les pièces complémentaires nécessaires au contrôle des conditions d'agrément visé à l'article 4 de l'arrêté.

Dans ce dernier cas de figure, le retrait d'agrément apparaît comme une sanction du non-respect par la société des règles de contrôle.

Si les conditions prescrites étaient néanmoins remplies, la société pourrait à nouveau solliciter son agrément comme société agricole.

§ 5. La sanction de l'absence d'agrément : la dissolution judiciaire

Conformément à l'article 8:6 du Code des sociétés et des associations, le tribunal de l'entreprise peut, à la requête du ministre qui a l'Économie dans ses attributions, du ministère public ou de tout intéressé, prononcer la dissolution d'une société qui se présente comme une entreprise agricole bien qu'elle ne soit pas agréée.

Le tribunal peut, le cas échéant, accorder à la société un délai en vue de régulariser sa situation.

On peut supposer que cette sanction est également applicable aux sociétés qui se sont vu retirer l'agrément.

La sanction peut sembler particulièrement sévère.

On peut imaginer que celle-ci se limite à une interdiction de faire état d'un agrément ou impose la modification des statuts pour supprimer la référence à la notion d'entreprise agricole agréée, sous peine de sanction financière.

Section 3. Société et bail à ferme

L'une des particularités de la société agricole concernait le bail à ferme.

Tant l'article 36 de la loi du 12 juillet 1979 que l'article 838 du Code des sociétés et l'article 8:3 du Code des sociétés et des associations

assimilent l'exploitation en qualité d'associé gérant d'une société agricole à l'exploitation personnelle.

L'article 8:3 du Code des sociétés et des associations s'inspire de ces dispositions tout en leur donnant une portée plus large en Région wallonne compte tenu des dispositions du décret wallon du 2 mai 2019.

Ainsi, l'article 8:3 dispose ainsi que « [p]our l'application de la loi sur le bail à ferme, l'exploitation à titre d'associé gérant d'une SNCEA, d'associé commandité d'une SCommeA, d'administrateur d'une SRLEA ou d'administrateur d'une SCEA, est assimilée à l'exploitation personnelle. Cette règle s'applique tant au preneur qu'au bailleur, dont les droits et obligations subsistent intégralement ».

Cela signifie qu'un preneur peut décider d'exploiter des biens faisant l'objet d'un bail à ferme dans le cadre d'une société agréée comme entreprise agricole, sans que cette situation soit constitutive d'une sous-location ou d'une cession de bail interdite, à la condition qu'il ait la qualité d'associé gérant ou d'administrateur de cette société.

Cette faculté n'a pas d'effet sur la titularité du bail. C'est le preneur qui demeure titulaire du bail et non la société.

Aussi, si le bailleur souhaite adresser un congé au preneur, il devra le notifier au preneur et non à la société (26).

Cela signifie également qu'un bailleur qui a donné congé pour exploitation personnelle pourra exploiter les biens dans le cadre d'une société agréée comme entreprise agricole à la condition qu'il ait la qualité d'associé gérant ou d'administrateur de cette société. Cette exploitation sera considérée comme une exploitation personnelle dans son chef, au sens de l'article 9 de règles particulières aux baux à ferme.

Par ailleurs, cet article contient une disposition relative aux règles à respecter en matière de congé pour exploitation personnelle en cas d'apport de biens loués à la société agréée comme entreprise agricole.

Il dispose qu'« [e]n cas d'apport de la propriété, du droit d'usage ou du droit de jouissance du bien loué par le bailleur dans une SNCEA, une SCommeA, une SRLEA ou une SCEA, cette société ne peut donner le congé que si le bailleur-apporteur, son conjoint ou son cohabitant légal, ses descendants ou enfants adoptifs ou ceux de son conjoint ou de son cohabitant légal, ont, selon le cas, le statut d'associé gérant, d'associé commandité ou d'administrateur dans la société » (27).

(26) J.P. Saint-Trond, 27 mai 2008, *R.D.R.*, 2009, p. 83.

(27) Observons que la version initiale de l'article 8:3 ne visait pas le cohabitant légal, ni les descendants du cohabitant légal. C'est une loi du 28 avril 2020 qui a adapté le texte du CSA pour l'aligner sur le décret wallon du 2 mai 2019. La version initiale était rédigée comme suit : « En cas d'apport de la propriété, du droit d'usage ou du droit de jouissance du bien loué par le bailleur dans une SNCEA,

Cette disposition a par ailleurs été reprise dans la législation sur le bail à ferme par le décret wallon du 2 mai 2019 qui a introduit un article 10*bis* dans les règles particulières aux baux à ferme qui dispose qu'« [e]n cas d'apport de la propriété, du droit d'usage ou du droit de jouissance du bien loué par le bailleur dans une SNCEA, une SCommEA, d'une (sic) SRLEA ou d'une (sic) SCEA, cette société ne peut donner le congé que si le bailleur-apporteur, son conjoint, son cohabitant légal, ses descendants ou enfants adoptifs ou ceux de son conjoint ou ceux de son cohabitant légal, ont, selon le cas, le statut d'associé gérant, d'associé commandité ou d'administrateur dans la société » (28).

Il faut observer que cette transposition d'une disposition qui figurait dans la loi du 12 juillet 1979 et dans le Code des sociétés n'est pas neutre et qu'elle entraîne une modification de la portée de la règle et soulève un certain nombre de difficultés.

Cette restriction ne s'imposait par le passé que pour les sociétés agricoles.

Désormais, elle s'applique à toutes les sociétés agréées comme entreprises agricoles (qui sont désormais les seules autorisées à donner congé pour exploitation agricole en Région wallonne) pour les biens apportés qui sont loués au moment de l'apport (29).

C'est un effet ricochet de la réforme.

Par le passé, un congé pour exploitation personnelle pouvait être donné non seulement par des sociétés agricoles, mais également par des sociétés de personnes et des sociétés d'une personne à responsabilité limitée, à l'exclusion des sociétés de capitaux.

Désormais, seules les sociétés constituées sous la forme d'une société agréée comme une entreprise agricole au sens du Code des sociétés et des associations pourront donner congé pour exploitation personnelle (art. 9, al. 5).

une SCommEA, (d')une SRLEA ou (d')une SCEA, cette société ne peut donner le congé que si le bailleur-apporteur, son conjoint, ses descendants ou enfants adoptifs ou ceux de son conjoint, ont, selon le cas, le statut d'associé gérant, d'associé commandité ou d'administrateur dans la société ».

(28) Le décret du 6 avril 2023 (art. 146) a abrogé cette disposition pour la Région wallonne au motif que « [p]our éviter d'avoir deux règles juridiques distinctes pouvant mener par la suite à des difficultés juridiques d'interprétation ou d'application future, il est proposé d'abroger l'article 8:3 du Code des sociétés et des associations pour la Région wallonne ». Il se base notamment sur l'avis du Conseil d'État n° 61.988/2 donné le 9 octobre 2017 sur « l'avant-projet devenu le projet de loi introduisant le Code des sociétés et des associations et portant des dispositions diverses », le Conseil d'État avait indiqué ceci : « Afin d'éviter toute difficulté au regard de la compétence régionale en matière de bail à ferme, il y a lieu d'omettre l'article 8:2 en projet ».

Il y a lieu, en conséquence, d'ajouter à l'article 22 de l'avant-projet, qui porte sur l'abrogation du Code des sociétés, l'exception relative à l'article 838 de ce Code.

Pour le surplus, l'article 20 de l'avant-projet permettra d'assurer la continuité normative en la matière. Désormais, en Région wallonne seules les dispositions régionales régleront cette question. On peut cependant s'interroger sur l'opportunité d'un tel choix dans la mesure où cette assimilation était un des éléments caractéristiques de la société agricole, dont les sociétés agréées comme entreprises agricoles sont les héritières.

(29) On ne vise pas les biens acquis par la société, ni les biens apportés qui seraient donnés en location après l'apport.

Cette disposition restreint considérablement les possibilités de donner congé par une société.

Car, outre la forme de la société, le texte impose que celle-ci soit agréée et respecte dès lors les conditions d'agrément, qui ne valaient par le passé que pour les sociétés ayant adopté la forme d'une société agricole.

À l'avenir, une SRL ou une SC non agréée ne pourra plus donner congé pour exploitation personnelle, même si elle a pour objet l'exploitation agricole et si son activité est agricole.

Il en résultera notamment qu'une société ayant un objet agricole, mais dont l'administrateur exerce ses fonctions à titre complémentaire ne pourra plus donner congé pour exploitation personnelle, alors que s'il exerce son activité à titre individuel, il pourra le faire, s'il respecte les conditions requises par la loi.

Cette règle a pour conséquence d'exclure la possibilité de donner congé aux agriculteurs qui exercent leur activité à titre complémentaire comme administrateur d'une SRL, compte tenu des conditions imposées au gérant/à l'administrateur (*cf. supra*).

Prenons un exemple pour illustrer notre propos.

Avant l'entrée en vigueur du CSA, une SPRL pouvait donner congé pour exploitation personnelle, même si son gérant exerçait son mandat à titre complémentaire. En effet, l'exigence que les associés gérants s'engagent à tirer au moins 50 % de leur revenu de travail et à consacrer au moins 50 % de leur activité à leurs fonctions de gérant ne concernait que la société agricole.

Désormais, seules les sociétés agréées comme entreprises agricoles peuvent donner congé pour exploitation personnelle et cela vise tant les SNCEA, les SCommEA, les SRLEA que les SCEA.

On doit bien constater qu'il s'agit d'une discrimination par rapport aux autres activités économiques.

Un boucher ou un entrepreneur en construction qui exerce son activité à titre complémentaire dans le cadre d'une société n'est pas soumis à de telles contraintes.

Par ailleurs, on peut se demander si la restriction qui s'impose pour les biens apportés est pleinement justifiée dans la mesure où elle conduira à des impasses.

Nous nous contenterons d'illustrer cette difficulté par un exemple.

En 1980, une personne sans enfant a apporté ses terres à une société privée à responsabilité limitée constituée avec ses neveux.

Cette société exploite diverses terres.

Une partie des terrains apportés faisaient l'objet d'un bail auquel les gérants n'avaient pas voulu mettre fin compte tenu des bonnes relations existant avec les preneurs.

L'apporteuse est actuellement décédée.

Les neveux n'étant pas des descendants, ils ne pourront pas donner congé pour exploitation personnelle, ce qu'ils pouvaient faire avant l'entrée en vigueur du Code des sociétés et des associations.

Avant la réforme, cette disposition ne s'appliquait qu'aux sociétés agricoles.

On peut se demander si l'absence de disposition transitoire n'a pas un caractère discriminatoire⁽³⁰⁾.

En effet, jusqu'au 31 décembre 2019, une SRL propriétaire de biens agricoles loués, qui lui avaient été apportés par un associé non gérant, pouvait valablement donner congé pour exploitation personnelle si les conditions requises par la loi étaient remplies.

À dater de l'entrée en vigueur du CSA, elle ne peut plus le faire.

Il faut souligner que cette contrainte ne s'impose pas pour les biens apportés qui ont été donnés en location postérieurement à l'apport, pour autant que la société soit transformée en société agréée comme entreprise agricole.

Section 4. Aspects fiscaux : quels sont les choix possibles ?

§ 1. Principes

L'une des particularités de la société agricole était la transparence fiscale (*cf. supra*).

La loi du 17 mars 2019 adaptant certaines dispositions fiscales fédérales au nouveau Code des sociétés et des associations a modifié les conditions de cette transparence fiscale.

L'article 29, du même Code a été modifié pour tenir compte de l'adoption du Code des sociétés et des associations.

Désormais, seules les sociétés agréées comme entreprise agricole visées à l'article 8:2 du Code des sociétés et des associations et qui ont adopté

⁽³⁰⁾ voy. C. const., 2 mars 2023, *Rev. not.*, 2023, p. 661 et obs. E. BEGUIN.

la forme d'une société en nom collectif ou d'une société en commandite sont censées être dénuées de la personnalité juridique.

Cela signifie qu'elles seront soumises à l'impôt des personnes physiques dans le chef de leurs associés conformément à l'article 25, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, du CIR.

Elles seront considérées comme « transparentes », en ce sens que l'on considérera que les revenus sont perçus directement dans le chef des associés.

On peut noter qu'en outre, elles pourront être imposées comme les agriculteurs, soit sur la base de leurs revenus réels, soit sur la base du forfait agricole (art. 342 CIR).

Par contre, les sociétés à responsabilité limitée et les sociétés coopératives agréées comme entreprises agricoles ne peuvent bénéficier de la transparence fiscale et seront soumises à l'ISOC.

Les sociétés agréées comme entreprises agricoles, ayant la forme d'une société en nom collectif ou d'une société en commandite, peuvent par ailleurs opter pour l'assujettissement à l'impôt des sociétés moyennant le respect des conditions prévues aux articles 12 et suivants de l'arrêté d'application du Code des impôts sur les revenus, option qui était également ouverte à la société agricole.

Au 1^{er} septembre 2019, le texte de l'arrêté n'avait pas été adapté pour tenir compte de l'entrée en vigueur du CSA. En effet, parmi les conditions de l'option figurait toujours l'exigence d'un capital social d'un montant de 30.950 euros.

Ce texte a été modifié par l'arrêté du 29 août 2019.

Modalités de l'option

L'option ne peut être valablement exercée que si elle a fait l'objet d'une décision prise à l'unanimité par les personnes qui étaient associées au premier jour de la période imposable pour laquelle l'option doit produire ses effets et, en cas de décès de l'une d'elles, par ses ayants droit (art. 13).

Le bénéfice de l'option est subordonné à l'envoi par la société d'une copie de la décision à l'administration fiscale (art. 14).

Ce document, qui doit contenir tous les éléments nécessaires à l'appréciation de la validité de la décision, doit être signé par toutes les personnes qui ont pris part à cette décision.

Le document doit être adressé, par lettre recommandée à la poste, au contrôleur des contributions directes ou au dirigeant du bureau central de taxation du ressort de la société, au plus tard dans les 30 premiers

jours de la première période imposable pour laquelle l'option doit sortir ses effets, et ce, à peine de nullité.

L'option est irrévocable pour un cycle de trois périodes imposables successives à l'impôt des sociétés. Elle est reconduite d'office pour un cycle de trois périodes imposables successives, sauf :

- 1° si une nouvelle décision mettant fin à l'option est prise par les personnes visées à l'article 13, dans les conditions qui y sont prévues, et si une copie de cette décision contenant tous les éléments nécessaires à l'appréciation de sa validité est adressée, par lettre recommandée à la poste, au contrôleur des contributions directes ou au dirigeant du bureau central de taxation du ressort de la société, au plus tard dans les 30 premiers jours de la première période imposable qui suit le cycle pour lequel l'option a produit ses effets ; cette copie est signée par toutes les personnes qui ont pris part à la décision ;
- 2° si les conditions visant le nombre d'associés et le montant du capital ne sont plus réunies depuis un an au moins à la date d'expiration de la période imposable qui suit le cycle pour lequel l'option a, en dernier lieu, produit ses effets.

Observons que si la société perd le bénéfice de l'agrément, elle sera automatiquement soumise à l'ISOC.

Lorsqu'une société n'est plus agréée comme entreprise agricole visées à l'article 8:2 du Code des sociétés et des associations ou lorsqu'elle a adopté la forme juridique d'une société à responsabilité limitée ou d'une société coopérative, il est mis fin d'office au régime de l'option à partir de la période imposable pendant laquelle la société n'est plus agréée ou a adopté la nouvelle forme juridique (art. 16).

Et, la société continue à être soumise à l'impôt des sociétés...

On est en plein surréalisme belge.

Cet article n'a pas de sens.

Ce sont les sociétés qui n'ont pas opté pour l'ISOC et qui étaient transparentes qui se trouveront soumises à l'ISOC en cas de perte de l'agrément et non celles qui avaient opté pour l'ISOC qui y resteront évidemment soumises en cas de perte de cet agrément.

§ 2. Les conditions de l'option

L'option pour l'impôt des sociétés est soumise au respect des conditions suivantes (31) :

- la société doit compter au moins trois associés (alors que l'agrément comme entreprise agricole n'en requiert que deux) ;
- le capital doit s'élever à 30.950 euros au minimum (32).

Il ne s'agit pas du capital au sens du Code des sociétés et des associations, mais du capital au sens du CIR.

Pour éviter toute difficulté à cet égard, nous conseillons de prévoir la création d'un compte de capitaux propres statutairement indisponibles de 30.950 euros au minimum.

On observera que la perte de l'agrément fera perdre le bénéfice de cette option. Elle entraînera la soumission à l'ISOC, ce qui était déjà le cas pour les sociétés qui avaient opté pour l'ISOC.

Les SRL et les SC agréées comme entreprises agricoles seront soumises de plein droit à l'impôt des sociétés.

§ 3. Analyse du régime fiscal des sociétés agréées comme entreprises agricoles

A. Un régime d'imposition variable suivant la forme de société choisie

Le régime fiscal de la société agréée comme entreprise agricole variera suivant la forme choisie.

La société sera soumise à l'impôt des sociétés si elle a choisi la forme d'une SRL ou d'une SC.

Elle sera soumise à l'impôt des personnes physiques si elle a choisi la forme d'une SNC ou d'une SComm.

Toutefois, dans cette hypothèse, elle pourra néanmoins opter pour l'impôt des sociétés aux conditions mentionnées ci-avant.

(31) J. THILMANY, « Le régime fiscal de la société agricole », R.G.F., 1980, n° 2.2.3.

(32) L'arrêté royal du 29 août 2019 a remplacé la notion de capital social par celle de capital.

B. Un régime peu cohérent et schizophrène

Le nouveau régime fiscal applicable aux sociétés agréées comme entreprises agricoles est peu cohérent.

Le régime fiscal diffère suivant la forme de société agréée choisie.

Les sociétés agréées comme entreprises agricoles constituées sous forme de SRL ou de SC sont automatiquement et exclusivement soumises à l'ISOC.

Par contre, les sociétés agréées comme entreprises agricoles constituées sous forme de SNC ou de SComm sont soumises à l'IPP.

Dans ce cas, elles peuvent en outre opter pour la taxation sur la base des revenus réels ou du forfait.

Mais, l'application de l'IPP implique qu'elles soient agréées.

Aussi, une SNCEA ou une SCommEA sera en principe soumise à l'IPP.

Toutefois, ces sociétés pourront opter pour l'ISOC aux conditions mentionnées ci-dessus.

Et, si cette société perd son agrément, elle restera soumise à l'ISOC, régime de droit commun des sociétés. Comprenez qui pourra.

On peut se demander s'il était opportun que le régime de la société agréée comme entreprise agricole diffère suivant la forme de société choisie, ce qui a pour effet de limiter la liberté de choix des parties et d'exclure la possibilité de choisir une forme à responsabilité limitée pour les sociétés qui souhaitent opter pour la transparence fiscale.

C. La soumission à l'IPP : une peau de chagrin

L'une des particularités de la société agricole était sa transparence fiscale et sa soumission à l'impôt des personnes physiques, sauf option pour l'ISOC.

Désormais, seules les SNCEA et les SCommEA seront encore considérées comme transparentes sur le plan fiscal.

Comme mentionné, les SRLEA et les SCEA seront soumises à l'ISOC, sans dérogation possible.

Le régime de la transparence fiscale voit ainsi son champ d'application sensiblement réduit.

D. Les conséquences de la perte de l'agrément

La soumission des sociétés agréées comme entreprises agricoles à l'impôt des sociétés, si elles ont choisi la forme d'une société en nom collectif ou d'une société en commandite, implique une option.

Les sociétés en nom collectif et en commandite, agréées comme entreprises agricoles, qui n'ont pas opté pour l'ISOC seront soumises à l'impôt des personnes physiques.

Mais, ce régime, dérogatoire au droit commun de la fiscalité des sociétés, n'est applicable que pour autant que la société soit agréée comme entreprise agricole.

En d'autres termes, si la société n'est pas agréée, elle sera soumise à l'ISOC.

Il en ira de même si elle perd son agrément.

Le CIR et l'ARCIR ne précisent pas les modalités et les effets de la perte d'agrément.

On suppose que l'on appliquera *mutatis mutandis* les principes applicables en cas de non-respect des conditions de l'option pour l'impôt des sociétés. La société sera soumise à l'ISOC à partir de la période imposable pendant laquelle la société n'est plus agréée (arg. art. 16 AR).

§ 4. Droit transitoire

En ce qui concerne les sociétés agricoles qui auront été transformées et agréées par le SPF Économie pour le 31 décembre 2023, les conséquences fiscales vont varier suivant la forme choisie :

- 1) Les sociétés qui auront été transformées en SRLEA et en SCEA seront soumises à l'impôt des sociétés, à dater de la période imposable au cours de laquelle elles auront été transformées (arg. art. 16 AR CIR).

Pour les sociétés agricoles qui avaient opté pour l'ISOC, aucun problème ne se posera.

Par contre, si elles étaient soumises au régime de transparence fiscale, leur transformation aura pour effet de les soumettre à l'impôt des sociétés pour l'avenir.

Aucune circulaire ne précise les effets de cette soumission.

On suppose que l'on appliquera *mutatis mutandis* les principes applicables en cas d'option pour l'impôt des sociétés.

On pourra, à cet égard, se référer aux dispositions de la circulaire du 28 mars 1980 concernant la transformation d'une société en société agricole (33).

- 2) Les sociétés qui auront été transformées en SNCEA et en SCommEA conserveront le même régime fiscal

Les sociétés agricoles transformées en SNCEA et en SCommEA seront en principe transparentes sur le plan fiscal et soumises à l'IPP.

Si elles avaient opté pour l'ISOC, la transformation devrait rester sans effet et elles continueront à y être soumises pour autant qu'elles respectent les conditions requises.

En d'autres termes, une nouvelle déclaration d'option ne sera pas requise.

Par contre, si elles étaient transparentes sur le plan fiscal, elles le resteront, sauf option à effectuer qui respecte les conditions requises par l'arrêté d'application du CIR.

Section 5. Les obligations comptables

La société agricole n'était pas soumise aux dispositions des titres VI et VII du Code des sociétés relatifs aux comptes annuels et aux comptes consolidés et au contrôle de ceux-ci (art. 92, § 3, 5°, et art. 827 C. soc.).

Certaines règles particulières s'appliquaient aux sociétés agricoles.

Chaque année, les associés gérants étaient tenus de transmettre aux associés commanditaires un rapport écrit sur les résultats d'exploitation.

Ce rapport devait comprendre des éléments suffisants pour permettre aux associés commanditaires de connaître la situation financière de l'entreprise et les résultats d'exploitation.

Il devait être transmis au moins quinze jours avant l'assemblée.

En outre, les associés commanditaires pouvaient prendre connaissance, deux fois par an, des livres et documents de la société (art. 828 C. soc.).

Le Code des sociétés et des associations contient des dispositions dérogatoires semblables, mais dont le champ d'application est réduit.

Ainsi, l'article 3:1, § 1^{er}, du Code des sociétés et des associations dispose que, chaque année, l'organe d'administration dresse un inventaire suivant les règles d'évaluation fixées par le Roi et établit les comptes

(33) J. THILMANY, « Le régime fiscal de la société agricole », *op. cit.*, n° 4.2.3.1 ; Circulaire, n° 32.

annuels dont la forme et le contenu sont déterminés par le Roi. Ces comptes annuels comprennent le bilan, le compte des résultats ainsi que l'annexe et forment un tout.

Cependant, l'article 3:1, § 3, 5°, précise que les règles déterminées par le Roi en vertu du paragraphe 1^{er} ne sont pas applicables aux entreprises agricoles agréées conformément à l'article 8:2 qui ont pris la forme d'une société en nom collectif ou d'une société en commandite et qui sont assujetties à l'impôt des personnes physiques.

A contrario, si elles ont opté pour l'impôt des sociétés, elles seront soumises aux dispositions du CSA applicables aux sociétés.

Il en ira de même des sociétés agréées comme entreprises agricoles qui auront opté pour la forme d'une SRLEA ou d'une SCEA (qui seront soumises à l'ISOC).

Conformément à l'article 3:4 du CSA, les mêmes sociétés ne seront pas tenues à l'établissement d'un rapport de gestion.

Rappelons que par ailleurs, l'article 3:2 du Code des sociétés et des associations dispose que « [l]es sociétés en nom collectif, les sociétés en commandite et (...) dont le chiffre d'affaires du dernier exercice, à l'exclusion de la taxe sur la valeur ajoutée, n'excède pas un montant fixé par le Roi, ont la faculté de ne pas établir des comptes annuels selon les règles établies par le Roi en vertu de l'article 3:1, § 1^{er} ».

En outre, l'article 3:9 du Code des sociétés et des associations dispose que ne sont pas tenues de déposer leurs comptes à la Banque nationale de Belgique :

- les petites sociétés qui ont adopté la forme d'une société en nom collectif ou d'une société en commandite ;
- les sociétés en nom collectif, les sociétés en commandite dont tous les associés à responsabilité illimitée sont des personnes physiques.

Cela signifie que les sociétés agréées comme entreprises agricoles constituées sous forme de société en nom collectif ou de société en commandite seront dispensées d'établir des comptes annuels conformément au CSA si elles sont assujetties à l'impôt des personnes physiques.

Par contre, les sociétés à responsabilité limitée et les sociétés coopératives agréées comme entreprises agricoles seront tenues à ces obligations.

Il en ira de même des sociétés en nom collectif et des sociétés en commandite agréées comme entreprises agricoles si elles ont opté pour l'impôt des sociétés.

Les sociétés agréées comme entreprises agricoles constituées sous forme de sociétés en nom collectif ou de sociétés en commandite ne seront

pas tenues de déposer leurs comptes à la Banque nationale de Belgique, dans la mesure où les associés sont nécessairement des personnes physiques dans ce type de société (sur les conditions d'agrément, *cf. supra*).

TABLEAU COMPARATIF

	SNC	SComm	SC	SRL
Constitution/trans-formation	Acte authentique ou sous signature privée	Acte authentique ou sous signature privée	Acte authentique	Acte authentique
Associés	Minimum 2	Minimum 2	Minimum 3	Minimum 1 (mais pour l'agrément 2)
Responsabilité	Illimitée	Illimitée (sauf associé commanditaire)	Limitée Limitée	
Apport/Capital				
Régime fiscal	IPP (sauf demande IPP à condition d'avoir 3 associés et minimum 30.950 € de « capital »)		Isoc	Isoc
Bail à ferme	Assimilation à une exploitation personnelle si agréée			

Conclusion

À la suite de la disparition de la société agricole de notre paysage juridique avec l'adoption du Code des sociétés et des associations, pour tenir compte de certaines spécificités des sociétés en agriculture (bail à ferme, régime fiscal dérogatoire, accès aux aides, ...), le législateur a mis en place un système de sociétés agréées comme entreprises agricoles, système qui n'est ouvert qu'à certaines formes de sociétés (SNC, SComm, SRL, SC), à l'exclusion de la SA.

Ce régime apparaît comme discriminatoire pour les entreprises agricoles qui ont choisi une forme sociétaire par rapport aux entrepreneurs des autres secteurs économiques, qui ne sont pas soumis à un tel agrément lorsqu'ils décident d'exercer leur activité sous forme sociétaire, ce qui constitue incontestablement un frein au libre choix du mode d'exploitation pour les entreprises agricoles.

Il est également excessivement complexe et incohérent, comme nous l'avons montré.

Il apparaît comme un retour à des règles datant de l'ancien régime où les sociétés étaient soumises à une autorisation.

Il entraîne une caporalisation des sociétés en agriculture soumises à un contrôle arbitraire et tatillon du SPF Économie.

Le régime des sociétés en agriculture devrait être revu tant au plan du droit des sociétés qu'au plan du régime fiscal pour répondre aux besoins spécifiques de ces sociétés, ce qu'avaient tenté de faire les auteurs de la loi du 12 juillet 1979.