

COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC 2011/8 - Reddition de comptes en cas de dissolution et de liquidation

Avis du 6 avril 2011

Il a été posé à la Commission la question de savoir quelles sont les obligations à respecter, en matière de reddition de comptes, en cas de dissolution (mise en liquidation) d'une société pendant la période de liquidation et au moment de la clôture de la liquidation.

I. Dissolution (mise en liquidation)

A. La dissolution volontaire

La décision de dissolution d'une personne morale peut être prise purement volontairement. Conformément à l'article 181 du Code des sociétés¹ (ci-après : C.Soc.), la proposition de dissolution volontaire d'une société² fait l'objet d'un rapport justificatif établi par l'organe de gestion et annoncé dans l'ordre du jour de l'assemblée générale appelée à statuer.

A ce rapport est joint un état résumant la situation active et passive de la société, arrêté à une date ne remontant pas à plus de trois mois. Cet état est établi conformément aux règles d'évaluation fixées par l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés (ci-après : AR C.Soc.).

L'article 28, § 2 AR C.Soc. prévoit plus particulièrement que, dans les cas où la société renonce à poursuivre ses activités, les règles d'évaluation sont adaptées en conséquence³ et, notamment :

- a) les frais d'établissement doivent être complètement amortis;
- b) les immobilisations et les actifs circulants font, le cas échéant, l'objet d'amortissements ou de réductions de valeur additionnels pour en ramener la valeur comptable à la valeur probable de réalisation;
- c) des provisions sont formées pour faire face aux charges inhérentes à la cessation des activités, notamment au coût des indemnités à verser au personnel.

Le commissaire ou, à défaut, un réviseur d'entreprises ou un expert-comptable externe désigné par l'organe de gestion fait rapport sur cet état et indique, notamment, s'il reflète complètement, fidèlement et correctement la situation de la société⁴.

¹ Loi du 7 mai 1999 contenant le Code des sociétés, MB 6 août 1999.

² Une société coopérative à responsabilité limitée, une société en commandite par actions, une société privée à responsabilité limitée, une société européenne, une société coopérative européenne ou une société anonyme.

³ L'organe de gestion peut justifier que l'article 28, § 2 AR C.Soc. n'est pas appliqué sur l'ensemble ou une partie des postes comptables. Ceci pourrait par exemple être le cas si certaines parties des activités seraient poursuivies pendant plusieurs années. L'organe de gestion pourrait également justifier qu'aucune correction est apportée en vertu de l'article 28, § 2 AR C.Soc. lorsqu'il existe de réelles possibilités que la dissolution n'entraîne pas la discontinuité économique totale ou partielle de l'activité parce que des perspectives sérieuses existent de transfert de tout ou partie de l'exploitation, à une autre entreprise qui assumera la poursuite de cette exploitation. Il va de soi que cette dérogation à l'article 28, § 2 AR C.Soc. doit être justifiée dans l'annexe.

Bien qu'il n'existe pas d'obligations légales explicites à ce sujet, la Commission est d'avis que, pour distinguer clairement les responsabilités respectives des administrateurs et des liquidateurs et pouvoir leur accorder la décharge souhaitée, il est du plus haut intérêt d'établir des comptes dès le début de la liquidation pour la période «d'activité normale» de l'entreprise.

Pour rendre ces comptes opposables aux tiers, il s'indique que l'organe de gestion de la société concernée établisse un bilan, un compte de résultats et une annexe pour la partie de l'exercice qui prend fin par la dissolution de la société⁵ et de soumettre ces documents établis sous la forme de comptes annuels à l'approbation de l'assemblée générale et de les publier conformément aux règles qui s'appliquent à la forme de société en cause.

B. la dissolution judiciaire des sociétés qui ne sont plus actives

A la demande de tout intéressé ou du ministère public, le tribunal peut prononcer la dissolution d'une société restée en défaut de satisfaire à l'obligation de déposer les comptes annuels conformément aux articles 98 et 100 C.Soc. pour trois exercices consécutifs, à moins qu'une régularisation de la situation ne soit possible⁶ et n'intervienne avant qu'il soit statué sur le fond⁷.

L'action en dissolution peut être introduite à l'expiration d'un délai de sept mois suivant la date de clôture du troisième exercice comptable⁸.

Après que l'action judiciaire en dissolution fût introduite, la société citée peut régulariser sa situation en déposant effectivement des comptes annuels pour les exercices concernés. De l'avis de la Commission, il ne suffit pas de déposer des comptes annuels pour un seul exercice afin d'empêcher une nouvelle dissolution judiciaire⁹.

L'article 182 C.Soc. n'exige pas que les comptes annuels déposés doivent refléter la situation financière réelle de la société afin qu'ils peuvent être pris en considération pour empêcher la dissolution¹⁰. La Commission tient, toutefois, à souligner que, dans le cas où les comptes annuels ne reflètent pas la situation financière réelle de la société, l'organe de gestion est responsable et passible de condamnation.

Le tribunal peut soit prononcer la clôture immédiate de la liquidation, soit déterminer le mode de liquidation et désigner un ou plusieurs liquidateurs. Lorsque la liquidation est terminée, le liquidateur fait rapport au tribunal et, le cas échéant, lui soumet une situation des valeurs sociales et de leur emploi. Le tribunal prononce la clôture de la liquidation¹¹.

II. Liquidation

⁴ Article 181, § 1^{er}, alinéa 3 C.Soc.

⁵ Il s'agit de la date de l'acte authentique de la décision de dissolution de la société.

⁶ La situation ne peut donc être régularisée que dans le cas où l'organe de gestion établit des comptes annuels et que l'assemblée générale les approuve.

⁷ Article 182, § 1^{er} C.Soc. La régularisation peut également être obtenue lors de la procédure d'appel (Cass. 23 mars 2006, TRV 2006, 417, avec note M.VANMEENEN).

⁸ Article 182, § 2 C.Soc. Ce délai de sept mois est le même que celui de l'article 98 C.Soc.

⁹ Cf. Bruxelles 30 janvier 2001, RW 2002-2003, 188.

¹⁰ Bruxelles 25 avril 2002, RPS 2003, 293, avec note W.DERIJCKE.

¹¹ Article 182, § 3 C.Soc.

Les liquidateurs transmettent au cours des sixième et douzième mois de la première année de la liquidation, un état détaillé de la situation de la liquidation au greffe du tribunal de commerce dans l'arrondissement duquel se trouve le siège de la société. Cet état détaillé, qui comporte notamment l'indication des recettes, des dépenses, des répartitions, ainsi que de ce qu'il reste à liquider, est versé au dossier de liquidation. A partir de la deuxième année de la liquidation, cet état détaillé n'est transmis au greffe et versé au dossier de liquidation que tous les ans¹².

Les liquidateurs sont en outre tenus d'établir annuellement les comptes annuels conformément à l'article 92 C.Soc. et de soumettre lesdits comptes annuels à l'assemblée générale avec l'indication des causes qui ont empêché la liquidation d'être achevée¹³.

Ce rapport annuel est imposé afin d'éviter que les opérations de liquidation durent de manière excessive et il est purement informatif. L'assemblée générale n'est pas appelée à discuter des comptes annuels, ni pour les approuver ou les rejeter, ni pour donner décharge sur base de ceux-ci aux liquidateurs¹⁴. Ce n'est que lorsque la liquidation est terminée que l'assemblée générale est appelée à se prononcer sur la façon dont les liquidateurs ont rempli leur mission et qu'il est voté sur la quittance.

L'article 193 C.Soc. prévoit, toutefois, que - dans l'intérêt des tiers - ces comptes annuels, établis conformément à l'AR C.Soc.¹⁵, doivent être publiés. Les comptes annuels, accompagnés de l'inventaire, doivent être déposés à la Banque nationale de Belgique, dans les trente jours de la date de l'assemblée et au plus tard sept mois après la date de clôture de l'exercice¹⁶.

A cet égard, la Commission souhaite souligner qu'en cas de dissolution (mise en liquidation) dans le courant de l'exercice, le premier compte de résultats établi par les liquidateurs couvrira la période prenant cours à la date de dissolution (mise en liquidation) pour prendre fin à la date de clôture de l'exercice fixée par les statuts¹⁷. En effet, la mise en liquidation ne modifie pas les statuts de la société concernée.

III. Clôture de la liquidation

Avant la clôture de la liquidation, les liquidateurs sont tenus de soumettre le plan de répartition de l'actif entre les différentes catégories de créanciers pour accord au tribunal de commerce dans l'arrondissement duquel se trouve le siège de la société¹⁸.

¹² Article 189bis C.soc.

¹³ Article 192, alinéa 1^{er} C.Soc.

¹⁴ A l'appui de cette position, il peut être invoqué que, dans l'article 193 C.Soc., le législateur renvoie bien à l'article 92 C.soc. mais non à l'article 284, 411 ou 554 C.Soc. Ces articles règlent les pouvoirs et compétences de l'assemblée générale des sociétés qui ne se trouvent pas en état de liquidation. Il prévoit notamment que l'assemblée générale discute les comptes annuels en vue de leur approbation ou de leur rejet.

¹⁵ L'article 28, § 2 AR C.Soc. doit être respecté par les liquidateurs (voir également l'avis 160/1 « Application de l'article 40 de l'arrêté royal du 8 octobre 1976 sur les comptes annuels des entreprises », *Bulletin CNC*, n° 25, juin 1990, 25-27.

¹⁶ Article 193, alinéa 2 C.Soc.

¹⁷ Si, au cours de l'année de la dissolution, la liquidation est définitivement clôturée, les comptes annuels ne doivent plus être déposés à la Banque nationale de Belgique.

¹⁸ Article 190, § 1^{er}, alinéa 3 C.Soc.

Après la liquidation et au moins un mois avant l'assemblée générale, les liquidateurs déposent un rapport sur l'emploi des valeurs sociales au siège de la société et soumettent les comptes et pièces à l'appui. Ces rapports sont contrôlés par le commissaire. A défaut d'un tel commissaire, les associés disposent d'un droit individuel d'investigation, pour lequel ils peuvent se faire assister d'un réviseur d'entreprises ou d'un expert-comptable externe¹⁹.

De l'avis de la Commission, il faut également entendre par la notion de « comptes » les comptes annuels de l'exercice concerné. Ces comptes annuels ne doivent toutefois pas être déposés à la Banque nationale de Belgique, étant donné que, conformément à l'article 193 C.Soc., l'obligation de publicité n'existe qu'aussi longtemps que la liquidation ne peut pas être terminée.

La clôture de la liquidation sera publiée aux Annexes du Moniteur belge²⁰.

Cet avis remplace l'avis 110/6 « Publicité des comptes annuels de sociétés en liquidation (article 187 C.Soc.) » et l'avis 110/7 « Reddition de comptes en cas de mise en liquidation ».

¹⁹ Article 194 C.Soc.

²⁰ Article 195, § 1^{er}, alinéa 1^{er} et l'article 73 C.Soc.