

## COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

### Avis CNC 2022/07 - Reddition de comptes en cas de clôture immédiate de la liquidation d'une ASBL ou d'une AISBL

Avis du 23 février 2022<sup>1</sup>

- I. Objet de l'avis
- II. Analyse
  - A. Considérations liminaires
  - B. Conditions d'application
  - C. Contexte de la procédure
  - D. Effets au niveau du droit des comptes annuels
- III. Exemple

#### I. Objet de l'avis

1. Le Code des sociétés et des associations<sup>2</sup> (ci-après : CSA) offre la possibilité aux ASBL et AISBL, au même titre que les sociétés<sup>3</sup>, de procéder à la dissolution et à la liquidation en un seul acte<sup>4</sup>. La Commission a été interrogée sur les effets au niveau du droit des comptes annuels de cette procédure<sup>5</sup> réglée par l'article 2:135 du CSA. La Commission consacre un avis distinct aux dissolutions suivies par une période de liquidation effective au sein des ASBL et AISBL<sup>6</sup>.

#### II. Analyse

##### A. **Considérations liminaires**

2. La dissolution et la clôture de la liquidation en un seul acte permet aux ASBL et AISBL de quitter le circuit juridique de manière rapide et économique<sup>7</sup>. Dans cette perspective, l'assemblée générale prend, sur proposition de l'organe d'administration, la décision de dissoudre l'ASBL ou l'AISBL. Cette décision est immédiatement suivie de la décision de clôturer la liquidation, également prise par l'assemblée générale<sup>8</sup>.

3. La Commission fait remarquer que la procédure de dissolution et de clôture de la liquidation en un seul acte concerne uniquement les fermetures simples, où il n'y a plus rien à liquider ou lorsque la liquidation d'actifs n'est pas nécessaire pour satisfaire toutes les obligations de l'ASBL ou de l'AISBL<sup>9</sup> et où, par conséquent, tout peut être réglé avant la décision de dissolution – mis à part, en règle générale, l'affectation de l'actif restant<sup>10</sup> et donc du patrimoine de l'association.

4. La procédure de dissolution et de liquidation en un seul acte s'applique aux ASBL et AISBL, mais pas aux fondations<sup>11</sup>.

##### B. **Conditions d'application**

5. La procédure de dissolution et de clôture de la liquidation en un seul acte est réglée par l'article 2:135 du CSA. En vertu de cet article, ladite procédure peut être appliquée si :

- a) aucun liquidateur n'est désigné ;
- b) toutes les dettes à l'égard de membres ou de tiers mentionnées dans l'état résumant la situation active et passive<sup>12</sup> ont été remboursées ou les sommes nécessaires à leur acquittement ont été consignées. Le commissaire, qui fait rapport conformément à l'article 2:110, § 2, alinéa 3 du CSA, ou, lorsqu'il n'y a pas de commissaire, un réviseur d'entreprises, ou un expert-comptable certifié<sup>13</sup>, confirme ce paiement ou cette consignation dans les conclusions de son rapport. Le remboursement ou la consignation n'est toutefois pas requis pour ce qui concerne les dettes à l'égard de membres ou de tiers dont la créance figure dans l'état résumant la situation active et passive, et qui ont confirmé par écrit leur accord sur l'application de l'article 2:135 du CSA<sup>14</sup>. Le commissaire ou, lorsqu'il n'y a pas de commissaire, le réviseur d'entreprises ou l'expert-comptable certifié, confirme l'existence de cet accord écrit dans les conclusions de son rapport ;
- c) tous les membres sont présents ou représentés à l'assemblée générale de l'ASBL ou à la réunion de l'organe désigné par les statuts de l'AISBL et se prononcent à l'unanimité des voix.

L'actif restant est affecté au but désintéressé à cette fin indiqué dans les statuts, ou, à défaut, au but désintéressé que l'assemblée générale

de l'ASBL ou l'organe désigné par les statuts de l'ASBL indique dans le respect des conditions de quorum et de majorité requises pour la modification des statuts<sup>15</sup>.

### C. Contexte de la procédure

6. La procédure de dissolution et de clôture de la liquidation permet aux ASBL et AISBL de conjuguer tant la dissolution et la liquidation et clôture de la liquidation afin de quitter, en un seul acte, le circuit juridique. Vu le lien clair entre, d'une part, la dissolution et la liquidation classiques et, d'autre part, la clôture immédiate de la liquidation, la Commission estime utile d'exposer ci-après les effets au niveau du droit des comptes annuels des règles relatives à la dissolution classique, la liquidation et la clôture de la liquidation et leur rapport avec l'article 2:135 du CSA, qui règle la dissolution et la liquidation en un seul acte.

- Dissolution : il ressort de la formulation de l'article 2:135, alinéa 1er du CSA que l'article 2:110 du CSA – qui règle la dissolution volontaire des ASBL et AISBL – doit être respecté lors de l'application de la procédure de dissolution et de clôture de la liquidation en un seul acte. Ceci implique l'établissement de rapports et d'un état résumant la situation active et passive conformément à l'article 2:110 du CSA<sup>16</sup>. En cas de dissolution volontaire, il convient de respecter la règle générale de l'article 2:109, alinéa 2 du CSA<sup>17</sup>, ce qui implique que la dissolution entraîne la clôture de l'exercice<sup>18</sup> et que des comptes annuels doivent donc être établis<sup>19</sup>. Ceux-ci couvrent la période allant du début de l'exercice comptable entamé jusqu'à la date de la dissolution et de la liquidation en un seul acte.
- Liquidation : la procédure de dissolution et de clôture de la liquidation en un seul acte ne prévoit pas la nomination d'un liquidateur<sup>20</sup>, étant donné qu'aucun acte de liquidation ne doit être accompli. Dans le cadre d'une liquidation classique, le liquidateur doit établir, pour chaque exercice comptable achevé, des comptes annuels et les soumettre à l'assemblée générale<sup>21</sup>. Ceci n'est pas pertinent dans le cadre de la procédure de dissolution et de clôture de la liquidation en un seul acte, puisque la dissolution de l'ASBL ou de l'AISBL n'est pas suivie d'une période de liquidation.
- Clôture de la liquidation : à la clôture de la liquidation, l'assemblée générale se prononce sur l'approbation des comptes, sur la décharge des liquidateurs et, le cas échéant, du commissaire<sup>22</sup>, ainsi que sur la clôture de la liquidation. Il va de soi que l'assemblée générale ne doit pas se prononcer sur la décharge des liquidateurs lors d'une procédure de dissolution et de clôture de la liquidation en un seul acte.

### D. Effets au niveau du droit des comptes annuels

7. En ce qui concerne les effets au niveau du droit des comptes annuels, il convient de mentionner la disposition générale formulée à l'alinéa 2 de l'article 2:109 du CSA, qui dispose que la dissolution entraîne la clôture de l'exercice de l'association et qui s'applique à la dissolution volontaire prévue par l'article 2:110 du CSA, et qui est formellement visée à l'article 2:135, alinéa 1er du CSA<sup>23</sup>. La règle de l'article 2:109, alinéa 2 du CSA étant prévue en tant que disposition générale s'appliquant à toutes les formes de dissolution d'ASBL et d'AISBL, la Commission estime que cette règle trouve également à s'appliquer aux dissolutions et clôtures de la liquidation en un seul acte. En effet, il ne fait aucun doute que la procédure de clôture immédiate de la liquidation entraîne également la clôture de l'exercice en cours.

8. L'obligation pour l'organe d'administration d'établir des comptes annuels après la clôture de l'exercice et de les soumettre à l'approbation de l'assemblée générale<sup>24</sup> permet de donner chaque année - dans les délais impartis - aux membres une image fidèle du patrimoine, de la situation financière ainsi que du résultat de l'ASBL ou de l'AISBL<sup>25</sup>, afin qu'ils puissent exercer leur droit de contrôle. La Commission estime que si la dissolution et la liquidation de l'ASBL ou de l'AISBL sont planifiées avant la date de l'assemblée générale annuelle appelée à statuer sur les comptes annuels du dernier exercice qui précède l'exercice se clôturant par la liquidation et la dissolution en un seul acte, cette assemblée générale doit être avancée de façon à précéder ou à coïncider avec la date de la signature de l'acte de dissolution et de liquidation en un seul acte.

Selon la Commission, cette obligation légale incombant à l'organe d'administration s'applique pleinement aux dissolutions et clôtures de la liquidation en un seul acte au sens de l'article 2:135 du CSA. En effet, l'organe d'administration de l'ASBL ou l'AISBL concernée doit veiller au respect des obligations de publicité<sup>26</sup>.

9. Vu ce qui précède, la Commission estime également qu'il convient d'établir des comptes annuels pour la période qui s'étend du début de l'exercice en cours jusqu'à la date de la décision de dissolution<sup>27</sup> prise par l'assemblée générale en vertu de la disposition expresse de l'article 2:109, alinéa 2 du CSA. Dans cette optique, l'organe d'administration devra non seulement tenir compte de l'article 3:6, § 2, alinéa 2 de l'AR CSA - et donc établir les comptes annuels en discontinuité, à moins que les actifs et passifs de l'ASBL ou de l'AISBL soient transférés à une autre entité<sup>28</sup>, mais également du caractère spécifique de cette procédure<sup>29</sup>.

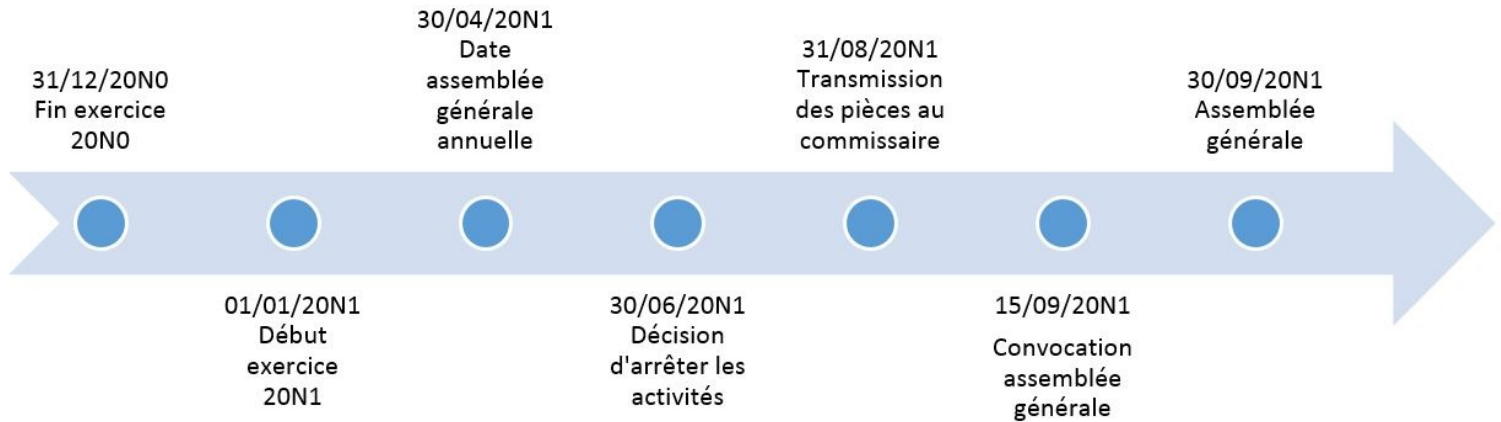
10. Dans ce cadre, l'établissement des comptes annuels portant sur l'exercice qui se clôture par la dissolution et la liquidation en un seul acte n'est pas une mince affaire étant donné qu'à la date de dissolution et de liquidation, ils doivent déjà être disponibles et contenir tous les éléments nécessaires jusqu'à ce jour-là. De l'avis de la Commission, la meilleure approche à adopter par l'organe d'administration de l'ASBL ou de l'AISBL est d'observer une période de statu quo entre la date à laquelle les comptes annuels doivent être disponibles pour le commissaire - lorsqu'il n'y a pas de commissaire, un réviseur d'entreprises, ou un expert-comptable certifié<sup>30</sup> -, et la date de l'assemblée générale qui décidera de la dissolution et la liquidation en un seul acte. La Commission tient à souligner qu'il convient d'observer en tout temps les principes du droit comptable lors de l'application de l'article 2:135 du CSA. En effet, les comptes annuels<sup>31</sup> doivent donner une image fidèle de la situation de l'ASBL ou de l'AISBL jusqu'au moment de la décision de dissolution et de clôture de la liquidation en un seul acte prise par l'assemblée générale<sup>32</sup>. Selon la Commission, cela est uniquement possible pour les cessations simples<sup>33</sup>. Si l'organe d'administration constate que le principe de l'image fidèle n'est pas respecté, l'article 2:135 du CSA ne peut pas être appliqué et les règles de dissolution et de liquidation classiques<sup>34</sup> doivent être suivies.

11. Ces comptes annuels doivent être déposés<sup>35</sup> à la Banque nationale de Belgique conformément à l'article 3:47 du CSA.

### III. Exemple

12. L'ASBL Z est une association sans but lucratif et tient sa comptabilité par année civile. L'assemblée générale annuelle a lieu le 30 avril. Les comptes annuels de l'ASBL Z sont contrôlés par le commissaire<sup>36</sup> nommé par l'assemblée générale. Le 30 juin 20N1, il est décidé d'arrêter les activités de l'ASBL et de lancer la procédure visant à la retirer du circuit juridique. Pour ce faire, l'organe d'administration opte pour la dissolution et la clôture de la liquidation en un seul acte, conformément à l'article 2:135 du CSA. L'organe d'administration procède à l'apurement total de l'ensemble des dettes et aucune nouvelle dette n'est créée. Le 30 septembre 20N1, tous les membres présents à l'assemblée générale prononcent à l'unanimité des voix la clôture immédiate de la liquidation.

13. Les délais peuvent être schématisés comme suit :



14. La Commission précise ci-après quelles obligations de rapport sont inhérentes, sous l'angle du droit des comptes annuels, à la clôture immédiate de la liquidation au sens de l'article 2:135 du CSA :

- Période 01/01/20N0 – 31/12/20N0 : l'exercice 20N0 est le dernier exercice entier au cours duquel l'ASBL Z a pleinement<sup>37</sup> exercé ses activités. Il relève de la compétence de l'organe d'administration d'établir des comptes annuels pour l'exercice 20N0.
- 30/04/20N1 : au 30/04/20N1, à savoir la date de l'assemblée générale annuelle, l'organe d'administration soumet les comptes annuels de l'exercice 20N0 à l'approbation<sup>38</sup> de l'assemblée générale. Ces comptes annuels sont ensuite, dans les 30 jours de leur approbation<sup>39</sup>, déposés à la Banque nationale de Belgique.
- Période 30/06/20N1 – 31/08/20N1 : une fois la décision d'arrêter les activités de l'ASBL Z prise, l'organe d'administration doit accomplir les actions suivantes :
  - apurer toutes les dettes de l'ASBL<sup>40</sup> ;
  - établir une proposition de dissolution et un rapport spécial justifiant la proposition de dissolution<sup>41</sup>. L'organe d'administration doit également assurer les tâches suivantes :
    - prévoir les provisions nécessaires pour couvrir les frais liés à la clôture immédiate de la liquidation<sup>42</sup> ;
    - établir un état résumant la situation active et passive, arrêté à une date ne remontant pas à plus de trois mois de la date de l'assemblée générale qui doit décider de la proposition de dissolution<sup>43</sup>, en l'espèce, le 30/09/20N1<sup>44</sup> ;
    - établir les comptes annuels pour la période 01/01/20N1 – 30/09/20N1<sup>45</sup>.

Etant donné que l'acte de clôture immédiate de la liquidation est signé le 30/09/20N1, l'organe d'administration doit transmettre l'état résumant la situation active et passive, accompagné des comptes annuels pour la période 01/01/20N1 – 30/09/20N1 et de la preuve du paiement de toutes les dettes, au commissaire au plus tard le 30/08/20N1<sup>46</sup>.

- Période 31/08/20N1 – 15/09/20N1 : le commissaire rédige ses rapports sur les pièces (état résumant la situation active et passive et comptes annuels de l'exercice en cours) qui lui ont été remises concernant la clôture immédiate de la liquidation ;
- 15/09/20N1 : le 15/09/20N1, la lettre de convocation à l'assemblée générale de l'ASBL Z est envoyée aux membres, et ce également au commissaire et aux membres de l'organe d'administration, en vue d'assister à l'assemblée générale qui décidera de la clôture immédiate de la liquidation de l'ASBL Z. Cette lettre de convocation contient un ordre du jour reprenant tous les sujets qui seront traités, ainsi que toutes les pièces qui doivent être transmises aux membres dans le cadre de cette procédure<sup>47</sup> ;
- 30/09/20N1 : le 30/09/20N1, l'assemblée générale de l'ASBL Z approuve les comptes annuels portant sur la période 01/01/20N1 – 30/09/20N1, qui doivent ensuite être déposés<sup>48</sup>. En outre, l'assemblée générale de l'ASBL Z prononce la dissolution et la clôture de la liquidation en un seul acte à l'unanimité des voix des membres présents ou représentés<sup>49</sup>.

Toutes les pièces requises par le CSA, établies conformément à la procédure de clôture immédiate de la liquidation, sont ensuite déposées dans les trente jours<sup>50</sup> au greffe du tribunal de l'entreprise afin d'être versées au dossier de l'association et publiées<sup>51</sup> aux Annexes du Moniteur belge.

- 1 Le présent avis a été élaboré après la publication pour consultation publique d'un projet d'avis le 25 juin 2021 sur le site de la CNC.
- 2 Créé par l'art. 2 de la loi du 23 mars 2019, MB du 4 avril 2019.
- 3 Voir avis CNC 2022/06 - Reddition de comptes en cas de clôture immédiate de la liquidation d'une société.
- 4 Travaux préparatoires, Doc. Parl., Chambre, 2017-2018, DOC 54-3119/001, p. 105.
- 5 Cette procédure est également appelée « dissolution et liquidation en un seul acte », « liquidation simplifiée », « liquidation en un jour », « procédure d'un jour » ou encore « turbo-liquidation ».
- 6 Voir avis CNC 2022/05 - Reddition de comptes en cas de dissolution et de liquidation d'une ASBL ou AISBL.
- 7 Cela est également le cas pour la dissolution et la clôture de la liquidation en un seul acte au sein des sociétés : H. BRAECKMANS et A. SNYERS, "Status quaestionis inzake vereffening van vennootschappen", dans H. BRAECKMANS, M.E. STORME, M. VANMEENEN, B. TILLEMANN et J. VANANROYE (eds.), Curatoren en vereffenaars: actuele ontwikkelingen IV, Anvers, Intersentia, 2017, p. 488.
- 8 Voir également H. DE WULF, "Ontbinding, vereffening en herstructureren: wat brengt het toekomstige Wetboek van Vennootschappen en Verenigingen?", dans A. WYLLEMAN (ed.), Rechtskroniek voor het notariaat – Deel 32, Bruges, die Keure, 2018, p. 75.
- 9 En effet, l'organe d'administration doit avoir pris les mesures nécessaires avant que l'assemblée générale ne décide la dissolution de l'ASBL ou de l'AISBL.
- 10 Art. 2:135, al. 2, CSA.
- 11 La dissolution et la liquidation d'une fondation nécessite toujours l'intervention du tribunal (voir art. 2:114, CSA et art. 2:140, CSA).
- 12 Visé à l'art. 2:110, § 2, al. 2, CSA. Voir également : Quest. et rép., Chambre, 14 avril 2021, n° 0.50, p. 238-241 (quest. n° 474 Mathei) : « Une ASBL qui ne doit pas désigner un commissaire conformément à l'article 3:47, § 6, du Code des sociétés et des associations (CSA) ne doit pas satisfaire à l'article 2:110, § 2, du CSA si l'ASBL est dissoute et liquidée dans un seul acte. En d'autres termes, aucun rapport établi par l'organe d'administration, aucun état résumant la situation active et passive ni aucun rapport de contrôle (ci-après : "les trois pièces") ne doit être établi afin de pouvoir recourir à la procédure d'un jour visée à l'article 2:135 du CSA ».
- 13 Art. 2:135, al. 1er, 2°, CSA. Le CSA emploie encore le terme « expert-comptable ». A la suite de la fusion de l'Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés (IPCF) avec l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux (IEC) pour former l'Institut des Conseillers fiscaux et des Experts-comptables (désigné par l'abréviation anglophone « ITAA »), le titre existant « expert-comptable » a été adapté en « expert-comptable certifié ».
- 14 Si la clôture immédiate de la liquidation résulte en une liquidation déficitaire en raison d'une insuffisance d'actifs, l'avis CNC 170/1 – Traitement dans les comptes de dettes impayées en raison d'une insuffisance d'actifs détermine ce qui suit : « Les mêmes principes peuvent être appliqués aux dettes qui, lors de la liquidation de la société, sont remises ou auxquelles le créancier renonce explicitement. Le débiteur « s'enrichit » en effet à concurrence du montant qui est remis ou auquel il est renoncé, et ce montant doit être exprimé dans ses comptes comme un résultat exceptionnel [désormais qualifié de non récurrent]. La situation est très différente lorsqu'au moment de la clôture de la liquidation, toutes les dettes ne peuvent être remboursées en raison d'une insuffisance d'actifs. [...] Ces dettes impayées doivent dès lors rester comptabilisées, dans l'état de liquidation, au titre de dettes de la société, ce qui donnera lieu à des capitaux propres négatifs ».
- 15 Art. 2:135, al. 2, CSA juncto art. 9:21, CSA pour les ASBL et art. 10:6/1, CSA pour les AISBL.
- 16 La Commission fait remarquer que l'obligation de rapport de l'art. 2:110, § 2 du CSA porte uniquement sur les ASBL et AISBL qui doivent désigner un ou plusieurs commissaires, conformément à l'art. 3:47, § 6 du CSA. Voir également, à ce sujet : Quest. et rép., Chambre, 14 avril 2021, n° 0.50, p. 238-241 (quest. n° 474 Mathei).
- 17 Travaux préparatoires, Doc. Parl., Chambre, 2019, DOC 55-0553/004, p. 34.
- 18 Art. 2:109, § 1er, 1°, CSA juncto art. 2:110, CSA. Voir également les travaux préparatoires, Doc. Parl., Chambre, 2019, DOC 55-0553/001, p. 30 et Doc. Parl., Chambre, 2019, DOC 55-0553/004, p. 34.
- 19 Art. 3:47, § 1er, al. 2, CSA.
- 20 Art. 2:135, al. 1er, 1°, CSA.
- 21 Voir art. 2:126, CSA et avis CNC 2022/05 - Reddition de comptes en cas de dissolution et de liquidation d'une ASBL ou AISBL.
- 22 Art. 2:134, § 1er, al. 2, CSA
- 23 Voir point 6, premier tiret.
- 24 Art. 3:47, § 1er, al. 2, CSA.
- 25 Art. 3:1, al. 1er, AR CSA.
- 26 Voir avis CNC 2019/12 – Critères de taille des associations et fondations – schéma des comptes annuels, chapitre V.
- 27 La date de la dissolution et de la clôture de la liquidation en un seul acte est en effet le dernier moment où les comptes annuels peuvent être approuvés, étant donné que l'ASBL ou l'AISBL perd sa personnalité juridique active à l'issue de la clôture de la liquidation. Voir également art. 2:138, § 2, CSA.
- 28 Le présent avis n'a pas pour objectif de traiter ce type de cas. Pour plus d'informations à ce sujet, voir l'art. 3:6, § 2, al. 3, AR CSA.
- 29 Par exemple, en raison de la clôture immédiate de la liquidation au sens de l'art. 2:135 du CSA, l'organe d'administration d'une ASBL ou AISBL qui doit établir un rapport de gestion ne sera pas en mesure d'y reprendre les informations concernant les événements importants postérieurs à la date du bilan, étant donné qu'il n'y aura plus de période après la date du bilan. Le cas échéant, l'organe d'administration est tenu d'en faire une mention appropriée dans l'annexe.
- 30 Art. 2:135, al. 1er, 2°, CSA.
- 31 Voir à ce propos l'art. 3:3, § 1er, al. 1er, AR CSA : « Le bilan est établi après répartition, c'est-à-dire compte tenu des décisions d'affectation du solde du compte de résultats de l'exercice et du résultat reporté ».
- 32 Art. 2:135, al. 1er, 3°, CSA.
- 33 Voir également le point 3.
- 34 Avis CNC 2022/05 - Reddition de comptes en cas de dissolution et de liquidation d'une ASBL ou AISBL.
- 35 A ce sujet, voir avis CNC 2019/12 – Critères de taille des associations et fondations - schéma des comptes annuels - budget, point V.

- 36 Article 3:47, § 6, CSA.
- 37 Et en continuité.
- 38 Voir également art. 3:47, § 1er, al. 2, CSA.
- 39 Article 3:47, § 7, CSA.
- 40 Voir également art. 2:135, al. 1er, 2°, CSA concernant la consignation et l'accord écrit sur l'application de la procédure de clôture immédiate de la liquidation. Dans le présent exemple, il est question d'une ASBL qui a remboursé toutes ses dettes.
- 41 Art. 2:135, al. 1er, CSA juncto art. 2:110, § 2, al. 1er, CSA.
- 42 Notamment les honoraires de commissaire ou une éventuelle consignation des sommes nécessaires au règlement des dettes (fiscales) latentes.
- 43 Art. 2:135, al. 1er, CSA juncto art. 2:110, § 2, al. 2, CSA.
- 44 L'organe d'administration peut dès lors établir cet état à partir du 30/06/20N1.
- 45 Voir point II.D. du présent avis.
- 46 Art. 3:98, § 1er, 1° et art. 3:98, § 2, CSA juncto art. 3:74, al. 1er, CSA.
- 47 Article 9:14, CSA.
- 48 Voir point n° 11 et les références qui y sont faites.
- 49 Art. 2:135, al. 1er, 3°, CSA.
- 50 Voir point 11 et art. 2:7, § 1er, CSA juncto art. 2:9, § 1er, 5° et art. 2:9, § 2, 9°, CSA juncto art. 2:12, CSA.
- 51 Voir point 11 et art. 2:13, CSA.