

COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC 110-6 - Publicité des comptes annuels de sociétés en liquidation (article 187 des lois coordonnées sur les sociétés)

Cet avis a été abrogé et remplacé par l'avis 2011/8

L'article 187 des lois sur les sociétés, tel que modifié par l'article 25 de la loi du 24 mars 1978¹ est libellé comme suit : «Chaque année les liquidateurs soumettent à l'assemblée générale de la société les résultats de la liquidation avec l'indication des causes qui ont empêché celle-ci d'être terminée. S'il s'agit d'une société anonyme, d'une société coopérative, d'une société en commandite par actions ou d'une société de personnes à responsabilité limitée, ils doivent se conformer aux articles 77, alinéas 1er à 3 et 80.».

La Commission a été interrogée sur la question de savoir comment il fallait interpréter le renvoi fait dans cette disposition à l'article 80 des lois sur les sociétés commerciales. Plus particulièrement la question concernait le point de savoir si ce renvoi implique que, par analogie avec la situation des sociétés qui ne sont pas en liquidation, le délai de publication de trente jours ne prend cours qu'à dater de l'approbation des comptes annuels par l'assemblée générale de la société en liquidation ou bien qu'il prend cours à dater de la présentation de ces comptes annuels à l'assemblée générale.

La Commission s'est prononcée sur cette question de la manière suivante, en s'appuyant essentiellement sur la ratio legis de l'article 187 des lois sur les sociétés - article qui existait déjà avant la loi du 24 mars 1978 - ainsi que sur les buts du législateur lors de la modification de cet article en mars 1978.

Conformément à une doctrine unanime, l'ancien article 187 des lois sur les sociétés imposait aux liquidateurs l'obligation de faire annuellement rapport à l'assemblée générale convoquée à cette fin sur l'état de la liquidation. Ce faisant, la loi entendait éviter que les opérations de liquidation durent de manière excessive. Ce rapport destiné aux seuls associés était purement informatif. L'assemblée générale n'était pas appelée à discuter des comptes annuels, ni pour les approuver ou les rejeter, ni pour donner décharge sur base de ceux-ci aux liquidateurs. Ce n'était que lorsque la liquidation était terminée que l'assemblée générale était appelée à se prononcer sur la façon dont les liquidateurs avaient rempli leur mission (article 188, alinéa premier des lois sur les sociétés) et à délibérer sur la décharge à leur accorder. L'ancien article 187 prévoyait toutefois déjà - dans l'intérêt des tiers - que, dans le cas d'une société anonyme, le bilan, après avoir été soumis à l'assemblée générale, devait être publié. La loi ne prévoyait toutefois rien au sujet des modalités (procédure, délai) de cette publicité. Très logiquement la doctrine considérait qu'elle devait être opérée suivant les conditions de forme de l'article 10 de la loi sur les sociétés (publication au Moniteur belge) et que, bien qu'aucun délai de publication n'ait été prescrit, les liquidateurs avaient à procéder à cette publicité endéans un délai raisonnable, s'ils ne voulaient pas être tenus pour responsables du dommage qui résulterait d'une publication tardive.

La nouvelle version de l'article 187 des lois sur les sociétés introduit par la loi précitée du 24 mars 1978, se rattache tout directement à la disposition antérieure dont la portée vient d'être rappelée. Des travaux préparatoires de cette loi on ne peut en effet aucunement inférer que le législateur ait voulu modifier le caractère purement informatif du rapport annuel fait, au cours de la liquidation, à l'assemblée générale. Au contraire, du texte de la première phrase de l'article 187 actuel des lois sur les sociétés - qui a été reprise de façon quasi inchangée de l'ancienne rédaction de cet article, dans lequel il était déjà question de «présentation», sans plus, des résultats de la liquidation - ainsi que de l'article 188 des lois sur les sociétés, article qui n'a pas été modifié, il faut déduire que, même après la modification de la loi en mars 1978, l'assemblée générale n'est pas appelée à approuver ou à rejeter les comptes annuels intercalaires que les liquidateurs lui soumettent.

A l'appui de la position selon laquelle ces comptes annuels intercalaires ne doivent pas être soumis au vote mais seulement communiqués aux associés, on ajoutera en outre que le nouvel article 187 renvoie bien aux articles 77 et 80 mais non à l'article 79 des lois sur les sociétés. Cet article 79 règle les pouvoirs et compétences de l'assemblée générale des sociétés qui ne se trouvent pas en état de liquidation. Il prévoit que l'assemblée générale discute les comptes annuels en vue de leur approbation ou de leur rejet.

L'importance et la portée de la modification légale introduite en mars 1978 se situent dès lors sur d'autres plans. Tout d'abord le nouvel article 187 contient un renvoi aux dispositions de l'article 77, alinéas 1er à 3 des lois sur les sociétés en vue de préciser clairement:

- que les liquidateurs doivent établir des «comptes annuels» (comprenant le bilan, le compte de résultats et l'annexe);
- que ces comptes annuels doivent être fondés sur un inventaire;
- que ces comptes annuels doivent être établis en conformité avec la loi du 17 juillet 1975 sur la comptabilité et les comptes annuels des entreprises et avec les arrêtés pris pour son exécution (cf. à ce sujet l'article 40 de l'arrêté royal du 8 octobre 1976 sur les comptes annuels).

Simultanément l'obligation de publicité imposée aux liquidateurs fut logiquement étendue aux sociétés de personnes à responsabilité limitée, aux sociétés en commandite par actions et aux sociétés coopératives.

En renvoyant à l'article 80 des lois sur les sociétés commerciales, la loi du 24 mars 1978 a voulu expressément régler les modalités de publication - au sujet desquelles les dispositions antérieures ne prévoyaient rien - en les reliant étroitement, en ce qui concerne la procédure et les délais de publicité, aux règles de publicité en vigueur pour les comptes annuels de sociétés de capitaux non en liquidation.

Comme le législateur, ainsi qu'il est apparu plus haut, n'a pas entendu modifier la nature de ce rapport informatif à faire annuellement à l'assemblée générale, la Commission est d'avis que le renvoi fait à l'article 80 des lois sur les sociétés doit être compris dans ce sens que les liquidateurs doivent déposer les comptes annuels au greffe du tribunal de commerce endéans les trente jours après la présentation de ceux-ci à l'assemblée générale.

¹ Loi du 24 mars 1978 relative à la publicité des actes et des comptes annuels des sociétés commerciales ou à forme commerciale (M.B., 7 avril 1978).