

Dissolution et liquidation en un seul acte : quelques considérations pratiques

Daniël Maes

Expert-comptable – Conseil fiscal

Conseiller au service juridique et d'études

La procédure de dissolution et de liquidation en un seul acte a déjà suscité de nombreuses réactions juridiques. Quelles sont les implications concrètes de cette procédure pour l'expert-comptable externe chargé d'établir des rapports de contrôle? L'auteur passe en revue l'historique de la procédure et le rôle des différents acteurs dans le but de développer une méthode d'analyse de certains problèmes d'application pratique rencontrés dans des situations concrètes, son objectif étant d'assister et accompagner les experts-comptables en exercice dans les missions spéciales qu'ils sont amenés à accomplir dans le cadre de la procédure de dissolution et de liquidation en un seul acte.

1. Introduction

Il y a plus d'un an d'ici, la loi du 19 mars 2012¹ remplaçait l'article 184 du Code des sociétés et y ajoutait notamment un paragraphe 5 qui s'énonce comme suit :

« Sans préjudice de l'article 181, une dissolution et une liquidation dans un seul acte ne sont possibles que moyennant le respect des conditions suivantes :

- 1° aucun liquidateur n'est désigné ;
- 2° il n'y a pas de passif selon l'état résumant la situation active et passive de la société visé à l'article 181 ;
- 3° tous les actionnaires ou tous les associés sont présents ou valablement représentés à l'assemblée générale et décident à l'unanimité des voix.

L'actif restant est repris par les associés mêmes ».

Cela fait donc plus d'un an déjà que cette disposition est en vigueur et le nouvel article 184, § 5, aura fait couler beaucoup d'encre et suscité d'innombrables commentaires. Nombre de ces commentaires sont d'inspiration juridique et ont trait à la formulation particulièrement maladroite de la deuxième condition, à savoir « il n'y a pas de passif selon l'état résumant la situation active et passive de la société visé à l'article 181 ».

Cet article n'a assurément pas pour objectif de passer en revue ces considérations juridiques détaillées², mais plutôt de formuler un certain nombre de considérations pratiques concernant l'impact de l'application de cette disposition sur la pratique des professionnels – commissaire, réviseur d'entreprises ou expert-comptable externe – chargés de rédiger les rapports de contrôle de l'état résumant la situation active

¹ Loi du 19 mars 2012 modifiant le Code des sociétés en ce qui concerne la procédure de liquidation, *M.B.*, 7 mai 2012, entrée en vigueur le 17 mai 2012.

² Pour une analyse juridique approfondie, voy. notamment Cedric BERCKMANS, avocat, « Ontbinding en vereffening in één akte – Nieuwe procedure », *NjW*, n° 275, pp. 46-52, 30 janvier 2013. Voy. aussi Raymond GHYSELS, expert-comptable et conseil fiscal, « Dissoudre et liquider une société en un seul acte », *Actualité comptable*, n° 11, pp. 1 à 8, 21 mai 2012.

et passive d'une société. Ces considérations sont le fruit de l'expérience pratique de la Commission d'accompagnement et de surveillance³ en matière de vérification des rapports de contrôle, et des questions fréquemment posées par les membres au service d'études concernant l'application pratique de cette disposition.

Bien que cet article soit basé sur les nombreuses publications, expériences et questions auxquelles ce sujet a déjà donné lieu, son contenu n'engage que son auteur et il ne faut en aucun cas y voir une quelconque prise de position de la part de l'IEC, de la Commission d'accompagnement et de surveillance ou de qui que ce soit.

2. Historique de la procédure de dissolution et de liquidation en un seul acte

Avant l'entrée en vigueur de la «loi de réparation» du 13 avril 1995 modifiant les lois sur les sociétés commerciales, coordonnées le 30 novembre 1935, il existait une pratique malhonnête qui consistait à décider de mettre une société en liquidation, bien que les conditions ne fussent pas remplies pour la déclarer en faillite. Cette loi de réparation a notamment instauré l'obligation de faire établir un rapport de contrôle par le commissaire ou, à défaut, par un réviseur d'entreprises ou un expert-comptable externe⁴, avant que l'assemblée générale ne puisse décider de la dissolution.

Il est important de rappeler cet historique, parce qu'il replace le rapport de contrôle de l'état résumant la situation active et passive visé à l'article 181 dans son contexte. Le but de l'établissement de ce rapport, préalablement à la décision de dissolution par l'assemblée générale et à la publication de cette décision, est de fournir à toutes les parties prenantes (actionnaires, organe de gestion, liquidateurs, créanciers, tiers, etc.) des informations fiables sur la situation de la société au moment de la proposition de dissolution.⁵

Une remarque importante à cet égard est que le réviseur d'entreprises ou l'expert-comptable externe qui établit ce rapport de contrôle le fait en sa qualité de professionnel indépendant. Dans ce rapport de contrôle, il indique si l'état résumant la situation active et passive de la société, qui a été établi sous la responsabilité de l'organe de gestion, reflète complètement, fidèlement et correctement la situation de la société.



La loi du 2 juin 2006⁶ a modifié une fois de plus la procédure de liquidation, la soumettant à un contrôle judiciaire renforcé en vue d'améliorer la protection des créanciers. Ces modifications ont cependant eu pour conséquence, dans certains cas, de rendre la procédure longue, disproportionnée par rapport à son intérêt et lourde sur le plan administratif. Afin de répondre à certaines des attentes suscitées, la procédure de dissolution et de liquidation en un seul acte a été rendue possible par circulaire de la ministre de la Justice du 14 novembre 2006⁷ à des conditions dont les trois premières ont été reprises dans l'actuel article 184, § 5.

³ En application des normes générales de révision de l'IEC (décision du Conseil de l'IEC du 30 septembre 1991), l'expert-comptable doit transmettre une copie du rapport de contrôle à la commission en vue d'un contrôle confraternel. Le rapport de contrôle qui est établi à l'occasion de la dissolution d'une société doit être transmis à la commission dans les quinze jours qui suivent son établissement (décision du Conseil de l'IEC du 19 août 1996). Voy. également le *Vade-mecum de l'expert-comptable et du conseil fiscal*, partie 2, «Les missions légales les plus courantes du Code des sociétés», chapitre 1.

⁴ Voyez également le *Vade-mecum de l'expert-comptable et du conseil fiscal*, partie 2, «Les missions légales les plus courantes du Code des

sociétés», chapitre 3, «La dissolution et la liquidation de sociétés», p. 102; Joseph VAN WEMMEL, expert-comptable externe, réviseur d'entreprises, *Les aspects juridiques et comptables*.

⁵ Norme professionnelle relative au contrôle à opérer lors de la proposition de dissolution d'une société dont la responsabilité est limitée, adoptée par le Conseil de l'IEC le 2 décembre 2002, § 1.4., alinéas 1^{er} et 2.

⁶ Loi du 19 mars 2012 modifiant le Code des sociétés en ce qui concerne la procédure de liquidation, *M.B.*, 26 juin 2006.

⁷ Circulaire 7/CH/3100/A/004 du 14 novembre 2006 du Service public fédéral Justice.

Si la reprise par la loi du 19 mars 2012 des conditions de la circulaire du 14 novembre 2006 dans l'article 184, § 5, a indéniablement eu le mérite de créer une plus grande uniformité et une plus grande sécurité juridique autour de la procédure de dissolution et de dissolution en un seul acte, on peut par contre déplorer le manque, voire l'absence, de consultation des différents acteurs concernés par la dissolution et la liquidation en un seul acte. Il n'a en effet pas été tenu compte des commentaires critiques importants formulés concernant la procédure décrite dans la circulaire, avant de reprendre ces conditions telles quelles dans la modification de loi actuelle.

Interrogée sur la formulation de la deuxième condition (« il n'y a pas de passif selon l'état résumant la situation active et passive de la société visé à l'article 181 »), la ministre a confirmé en Commission parlementaire de la justice⁸ que le législateur visait : « les dettes envers des tiers ». Et la ministre de préciser que « les autres passifs, tels que le capital et les réserves, ne sont pas visés. De même, les frais ou provisions liés à la liquidation proprement dite ne constituent pas non plus un obstacle ».

Dans sa réponse, la ministre précise également que le renvoi à l'article 181 ne vaut que pour les formes de sociétés tenues d'établir un tel état résumant la situation active et passive, à savoir la SCRL, la SCA, la SPRL, la SE, la SCE et la SA. Qui plus est, ces sociétés ne sont pas non plus exclues de la procédure lorsqu'elles ont remboursé toutes leurs dettes après l'établissement de l'état, mais avant la dissolution.

Enfin, la ministre promet de préciser la portée de l'article 184, § 5, 2°. Cette précision de l'article 184, § 5, nous paraît indispensable en vue de créer une sécurité juridique suffisante autour de cette interprétation. La réponse de la ministre n'a en effet pas la même portée juridique qu'une interprétation de cette condition clairement consignée dans la loi.

3. Le rôle des acteurs dans la dissolution et la liquidation en un seul acte

En vue d'une bonne compréhension de l'analyse des problèmes d'application pratique de la procédure de dissolu-

tion et de liquidation en un seul acte d'une société, il est utile de rappeler brièvement le rôle et les responsabilités des différents acteurs.

L'article 181, § 1^{er}, dispose que la proposition de dissolution fait l'objet d'un rapport spécial établi par l'organe de gestion de la SCRL, SCA, SPRL, SE, SCE ou SA et annoncé dans l'ordre du jour de l'assemblée générale appelée à statuer sur la dissolution. À 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. L'article 185 confie un rôle supplémentaire aux organes de gestion des sociétés visées ci-avant à l'article 181, § 1^{er}, en les considérant comme liquidateurs, pour le cas où aucun liquidateur n'a été nommé à l'égard de tiers.

L'état résumant la situation active et passive est en principe établi conformément aux règles d'évaluation de l'article 28, § 2, de l'arrêté royal du 30 janvier 2001, fixées en exécution de l'article 92 du Code des sociétés, pour les cas où la société renonce à poursuivre ses activités ou lorsque la perspective de continuité de ses activités ne peut être maintenue. L'organe de gestion peut déroger à cette obligation moyennant une décision motivée qu'il reprend dans son rapport spécial à l'intention de l'assemblée générale.

L'organe de gestion peut bien entendu se faire assister par son conseiller attitré en vue de l'établissement de l'état résumant la situation active et passive de la société. Ce titulaire de profession économique (expert-comptable, comptable, etc.) conseillera l'organe de gestion concernant tous les aspects de droit comptable, de droit fiscal et de droit des sociétés relatifs à la dissolution et à la liquidation de la société.

L'alinéa 3 de l'article 181, § 1^{er}, prescrit que le commissaire ou, à défaut, un réviseur d'entreprises ou un expert-comptable externe désigné par l'organe de gestion, fait rapport sur l'état résumant la situation active et passive. La mission de ce professionnel consiste à indiquer dans son rapport si l'état résumant la situation active et passive reflète complètement, fidèlement et correctement la situation de la société. À cet égard, il convient de rappeler que la mission de contrôle de ce professionnel est totalement incompatible avec la mission de conseil du conseiller attitré. L'indépendance est,

⁸ Question de Luk Van Biesen à la ministre de la Justice Annemie Turtelboom concernant l'« article 184, § 5, du Code des sociétés » (n° 14529), *Ann. parl.*, Chambre, sess. 2012-2013, 12 décembre 2012, n° CRIV 53 COM 620, pp. 27-28, [http://www.lachambre.be/doc/ccri/pdf/53/ic620.pdf#search=criv 53 com 620](http://www.lachambre.be/doc/ccri/pdf/53/ic620.pdf#search=criv%20com%20620)".

⁹ Norme professionnelle relative au contrôle à opérer lors de la proposition de dissolution d'une société dont la responsabilité est limitée, adoptée par le Conseil de l'IEC, le 2 décembre 2002, § 1.6.2.

pour le professionnel chargé du contrôle, une condition essentielle en vue de l'acceptation d'une telle mission.⁹

Dans son rapport de contrôle, le commissaire, le réviseur d'entreprises ou l'expert-comptable externe indiquera également si l'état résumant la situation active et passive reflète complètement, fidèlement et correctement la situation de la société. Si, à l'occasion de ses travaux de révision, il constate une quelconque surévaluation de l'actif net, tel qu'il ressort de l'état résumant la situation active et passive qui lui est soumis, il devra en faire mention dans son rapport de contrôle et reprendre le montant de l'actif net corrigé ou du passif net corrigé dans la conclusion de son rapport. Si, à l'occasion de ses travaux de révision, il constate des infractions aux dispositions réglementaires ou statutaires, ou si les possibilités de liquidation lui paraissent aléatoires, il émettra également une réserve à ce propos dans son rapport. En aucun cas le professionnel chargé du contrôle ne pourra apporter de modifications à l'état résumant la situation active et passive qui lui est soumis, étant donné que cela relève de la compétence exclusive de l'organe de gestion.

L'article 181, § 4, prévoit que le notaire doit vérifier et attester l'existence et la légalité externe des actes et formalités prévus à l'article 181, § 1^{er}, tels que décrits ci-avant, avant de dresser l'acte authentique de la décision de dissolution de la société. Les conclusions du rapport de contrôle du commissaire, du réviseur d'entreprises ou de l'expert-comptable externe doivent être reprises dans l'acte authentique de dissolution. L'article 181, § 3, prévoit en outre que la décision de l'assemblée générale prise en l'absence des rapports précités (rapport spécial de l'organe de gestion et rapport de contrôle) est frappée de nullité.

L'assemblée générale détermine le mode de liquidation et nomme les liquidateurs, conformément à l'article 184, § 1^{er}. Cet article dispose également que, dans les sociétés en nom collectif et dans les sociétés en commandite simple, les décisions ne sont valablement prises que par l'assentiment de la moitié des associés possédant les trois quarts de l'avoir social. L'assemblée générale décide généralement de nommer des liquidateurs alternatifs, pour le cas où la nomination du premier liquidateur désigné ne serait pas confirmée par le président du tribunal.

Ce dernier point nous amène au rôle du tribunal – qui intervient à la suite de la décision de dissolution de l'assemblée générale – tel qu'il est défini aux articles 183, § 2, et 184, §§ 2 à 4, qui traitent respectivement de l'homologation d'une éventuelle décision de transfert du siège et de la confirmation de la nomination du liquidateur désigné par l'assemblée générale. Nous nous limiterons ici au rôle du tribunal, à la suite de la dissolution de la société, et nous ne nous intéresserons pas davantage à son rôle dans la liquidation.

Les principales modifications apportées à la procédure de liquidation par la loi du 19 mars 2012 concernent l'article 184¹⁰ qui est intégralement remplacé ; il prévoit, d'une part, que la procédure de confirmation de la nomination du liquidateur par le tribunal¹¹, telle que prévue à l'article 184, §§ 2 à 4, est modifiée, et, d'autre part, qu'un article 184, § 5, qui prévoit la possibilité de dissolution et de liquidation en un seul acte, est inséré dans le Code des sociétés. Sous le présent titre, nous nous limiterons toutefois à quelques considérations pratiques dans le cadre de la dissolution et de la liquidation en un seul acte. Étant donné que la première condition pour pouvoir procéder à la dissolution et à la liquidation en un seul acte est qu'aucun liquidateur n'ait été désigné, nous ne nous intéresserons pas davantage au rôle du liquidateur dans la liquidation d'une société.

Enfin, les actionnaires ou associés eux-mêmes ont un rôle à jouer dans le cadre de la dissolution et de la liquidation en un seul acte. Ce rôle est principalement défini à l'article 184, § 5, pour ce qui est de la dissolution et de la liquidation en un seul acte de toutes les formes de sociétés prévues dans le Code des sociétés. Cet article 184, § 5, 3^o, pose en effet comme condition que tous les actionnaires ou tous les associés soient présents ou valablement représentés à l'assemblée générale et décident à l'unanimité des voix. Il est également précisé à l'article 184, § 5, que « l'actif restant est repris par les associés même ». L'article 185 assigne un rôle supplémentaire aux associés-gérants de SNC ou SCS, à savoir qu'à défaut de nomination de liquidateurs, ils sont considérés comme liquidateurs à l'égard des tiers.

Les autres attributions des différents acteurs (liquidateur, tribunal, assemblée générale, etc.) de la liquidation, pour autant qu'elle ne fasse pas l'objet d'une procédure de disso-

¹⁰ Article 3 de la loi du 19 mars 2012 modifiant le Code des sociétés en ce qui concerne la procédure de liquidation, *M.B.*, 7 mai 2012, entrée en vigueur le 17 mai 2012.

¹¹ Le 3 mai 2013, la Conférence des présidents néerlandophones des tribunaux de commerce est parvenue à un accord concernant les

pièces à joindre à la demande de confirmation de la nomination d'un liquidateur en vue d'une application uniforme de l'article 184 du Code des sociétés. Cette directive générale est disponible auprès du service d'études de l'IEC.



lution et de liquidation en un seul acte, sortent du cadre de cet article.

4. Quelques considérations pratiques concernant la dissolution et la liquidation en un seul acte

Le but de cet article est principalement de formuler un certain nombre de considérations pratiques à l'intention des experts-comptables externes chargés d'établir les rapports de contrôle, plus précisément dans le cadre de la dissolution et de la liquidation en un seul acte. Comme nous l'avons déjà mentionné ci-dessus, ces considérations sont le fruit des expériences pratiques de l'auteur et des analyses réalisées au départ de celles-ci. L'historique de la procédure de dissolution et de liquidation en un seul acte, tel qu'exposé ci-dessus, et le rôle des différents acteurs dans ce contexte visent principalement à nous permettre de situer les analyses des considérations pratiques dans la logique de la procédure de dissolution et de liquidation en un seul acte.

4.1. Dissolution et liquidation en un seul acte d'une SNC ou d'une SCS

Une première analyse porte sur la procédure de dissolution et de liquidation en un seul acte d'une société en nom collectif ou d'une société en commandite simple. La structure du Code des sociétés, plus précisément en ce qui concerne la dissolution et la liquidation de sociétés, est importante en vue de l'analyse de cette considération pratique. La procédure de dissolution et de liquidation de sociétés est reprise dans le Code des sociétés sous le titre IX du livre IV, qui reprend les dispositions communes aux personnes morales régies dans ledit Code. La proposition de dissolution est ensuite régie à l'article 181 du chapitre I^{er} du titre IX du même Code.

L'article 181, § 1^{er}, dispose ensuite expressément que ledit article s'applique de manière limitative à la proposition de dissolution d'une SCRL, d'une SCA, d'une SPRL, d'une SE, d'une SCE et d'une SA. L'article 181 ne s'applique par conséquent ni à la SNC ni à la SCS et la procédure de dissolution de ces formes de sociétés n'est visée à aucun autre endroit du Code des sociétés.

Ensuite, l'article 184, § 5, dispose que « sans préjudice de l'article 181, une dissolution et une liquidation dans un seul acte ne sont possibles que moyennant le respect des conditions suivantes : [...] 2° il n'y a pas de passif selon l'état résumant la situation active et passive de la société visé à l'article 181 ». Étant donné que la SNC et la SCS ne sont pas tenues d'établir d'état résumant la situation active et passive de la société en application de l'article 181, l'absence de passif ne peut dès lors pas transparaître d'un tel état.

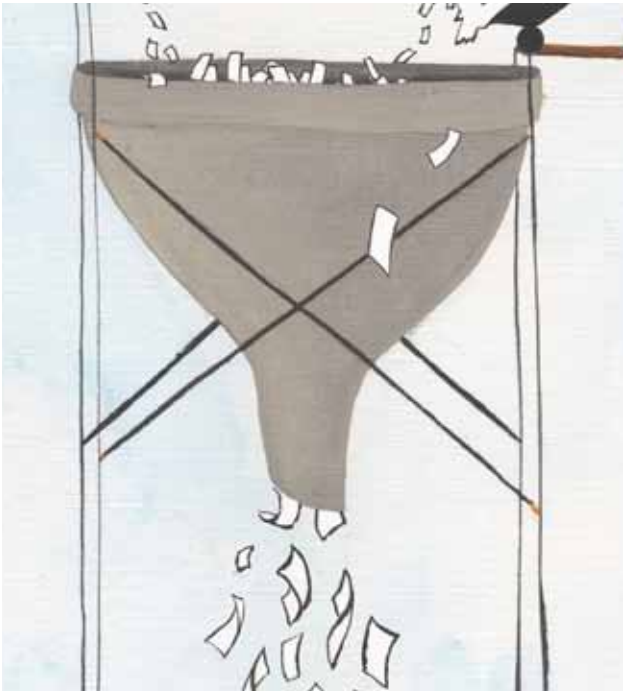
On peut en conclure que, pour autant qu'il soit satisfait aux autres conditions prévues à l'article 184, § 5, l'absence d'état résumant la situation active et passive de la société, tel que visé à l'article 181, selon lequel il n'y aurait pas de passif, ne saurait faire obstacle à la dissolution et à la liquidation en un seul acte d'une SNC ou d'une SCS.

On trouve également d'autres arguments en faveur de cette conclusion dans l'article 185 qui dispose que, à défaut de nomination de liquidateurs dans une SNC ou une SCS, les associés-gérants sont considérés comme liquidateurs à l'égard des tiers. Par ailleurs, les associés de telles sociétés, à l'exception des commanditaires d'une SCS, portent également la responsabilité solidaire et illimitée de toutes les dettes de la société. Qui plus est, la dissolution fait, selon nous, disparaître le « filtre » de l'article 205, qui dispose que les associés de ces formes de sociétés ne peuvent être condamnés personnellement aussi longtemps que la société elle-même n'a pas été condamnée. Par conséquent, les créanciers qui n'ont pas été satisfaits lors de la dissolution et de la liquidation en un seul acte ne seraient pas lésés lors de la liquidation de la société.

Comme nous l'avons déjà indiqué ci-avant, la ministre de la Justice précise également dans sa réponse que le renvoi à l'article 181 ne vaut que pour les formes de sociétés tenues d'établir un tel état résumant la situation active et passive de la société et elle semble dès lors confirmer cette analyse.

4.2. Pas de passif selon l'état résumant la situation active et passive de la société

Comme nous l'avons déjà dit, la formulation de la deuxième condition dans l'article 184, § 5, 2°, est particulière-



ment maladroite et a déjà donné lieu à de nombreuses interprétations. Cette formulation a également donné lieu à de nombreuses difficultés d'application dans la pratique du professionnel chargé de contrôler l'état résumant la situation active et passive de la société visé à l'article 181.

Nous avons connaissance de cas où cette condition a donné lieu à des présentations parfois très créatives de l'état résumant la situation active et passive, dont le but était de ne faire apparaître aucun passif. Nous ne nous intéresserons pas davantage à ce phénomène qui nous ferait sortir du cadre du présent article, mais il nous paraît indiqué d'attirer l'attention des différents acteurs, et plus spécifiquement du professionnel chargé du contrôle, sur leur possible responsabilité, dès lors qu'ils constatent une telle manipulation et n'y donnent pas suite.

Dans d'autres cas, il a été rapporté aux membres de la Commission d'accompagnement et de surveillance, que certains confrères ont été sollicités, parfois même par d'autres titulaires de professions libérales, pour attester que toutes les dettes étaient bien reprises dans l'état résumant la situation active et passive de la société. Ce n'est pas le rôle du professionnel chargé du contrôle. Comme nous l'avons indiqué,

le commissaire, le réviseur d'entreprises ou l'expert-comptable externe chargé d'établir un rapport de contrôle se prononce sur le caractère complet, fidèle et correct de la situation de la société telle qu'elle est présentée dans l'état résumant la situation active et passive de la société. L'article 181, § 1^{er}, alinéa 3, du Code des sociétés ne prévoit pas que le professionnel chargé du contrôle atteste, en plus, l'absence de dettes. Cet article dispose en effet qu'il « indique, notamment, s'il reflète complètement, fidèlement et correctement la situation de la société ». Indépendamment du constat que le professionnel serait amené à faire une autre déclaration que celle à laquelle il est tenu en vertu des dispositions légales et réglementaires, le professionnel qui attesterait l'absence de dettes engagerait également sa responsabilité.

Si, au cours de ses travaux, l'expert-comptable externe constate qu'il y a eu surévaluation de l'actif net de la société, il doit en faire mention dans son rapport de contrôle et émettre une réserve à ce propos dans sa conclusion. Il fera également mention dans la conclusion de son rapport de contrôle du montant de l'actif net corrigé ou du passif net corrigé. Si la surévaluation résulte de l'omission d'un passif dans l'état résumant la situation active et passive de la société, il en fera également mention dans son rapport de contrôle et en informera dûment l'assemblée générale. En revanche, nous pensons qu'il n'appartient pas au professionnel chargé du contrôle de vérifier si, de ce fait, les conditions en vue de la dissolution et de la liquidation en un seul acte ont été enfreintes.

4.3. Liquidation de fait préalable

Étant donné que la loi requiert qu'il n'y ait pas de « passif » selon l'état résumant la situation active et passive de la société en vue d'une dissolution et d'une liquidation en un seul acte, cela suppose que l'organe de gestion, préalablement à sa proposition formelle de dissolution de la société, ait apuré tous les passifs et ait, de ce fait, procédé à la liquidation de fait de la société, avant la décision formelle de dissolution. Cette liquidation de fait par l'organe de gestion est tout à fait contraire à sa mission d'administration, car elle vide la société de son objet social et l'amène à poser des actes contraires à l'intérêt de la société. La responsabilité de l'administrateur risque de ce fait d'être engagée.¹²

¹² Voy. également Cedric BERCKMANS, avocat, « Ontbinding en vereffening in één akte – Nieuwe procedure », *NjW*, n° 275, p. 51, 30 janvier 2013.

Il nous paraît indiqué que le professionnel chargé du contrôle en fasse mention dans le commentaire à l'intention de l'assemblée générale, inclus dans son rapport de contrôle. C'est d'autant plus important dans les sociétés où les personnes qui siègent au sein de l'organe de gestion ne sont pas les mêmes que celles qui siègent au sein de l'assemblée générale. En l'absence d'un tel commentaire à l'intention de l'assemblée générale, le professionnel chargé du contrôle pourrait se voir reprocher d'avoir manqué à son obligation d'information.

4.4. Indépendance de l'expert-comptable externe chargé du contrôle

Il nous paraît indiqué d'insister sur l'importance de l'indépendance de l'expert-comptable externe chargé du contrôle lors de la proposition de dissolution d'une société. Bien que le principe de l'indépendance constitue un principe de base essentiel pour toute mission de contrôle, il est des cas où son importance mérite tout particulièrement d'être soulignée, notamment lorsqu'une dissolution et une liquidation font l'objet d'un seul acte.

La question a en effet déjà été posée de savoir si un expert-comptable externe pouvait établir un rapport de contrôle à la suite de la proposition de dissolution d'une société dans laquelle plus aucune d'activité n'est exercée – que la société n'ait jamais exercé d'activités depuis sa création ou qu'elle n'en exerce plus depuis plus d'un an au moment de la proposition de dissolution –, où aucune comptabilité n'est (plus) tenue et qui ne compte plus aucun actif ou passif.

Il convient avant tout d'insister sur le fait que le professionnel chargé du contrôle doit établir un rapport de contrôle sur un état résumant la situation active et passive de la société qui a été établi sous la responsabilité de l'organe de gestion. En l'absence d'état résumant la situation active et passive, il est impossible pour le professionnel de dire si cet état reflète complètement, fidèlement et correctement la situation de la société. Dans ces cas, le professionnel doit, selon nous, établir un rapport de carence de l'état résumant la situation active et passive de la société.

En aucun cas le professionnel chargé du contrôle ne peut apporter aide ou conseil à l'organe de gestion dans l'établissement tant de l'état résumant la situation active et passive de la société que du rapport spécial de l'organe de gestion! Toute infraction à ce principe de base constituerait une faute déontologique grave dans le chef de l'expert-comptable externe, passible de sanctions disciplinaires.

C'est également le cas, dans la situation exposée ci-avant, où il n'y a pas (plus) de professionnel attitré susceptible d'assister et de conseiller l'organe de gestion dans l'établissement de l'état résumant la situation active et passive de la société. Le cas échéant, un consultant professionnel doit éventuellement être désigné à cet effet par l'organe de gestion.

5. Conclusion

Comme nous l'avons dit, le but de cet article est de formuler un certain nombre de considérations pratiques dans le cadre de la procédure de dissolution et de liquidation en un seul acte. L'auteur n'a dès lors pas la prétention d'avoir passé en revue tous les problèmes d'application pratique susceptibles de se poser, ni d'avoir pu y apporter des solutions. Son intention n'est pas non plus d'ajouter de nouveaux éléments aux publications détaillées qui existent déjà sur la question.

La procédure de dissolution et de liquidation en un seul acte est une procédure qui comporte de multiples facettes juridiques et économiques et qui pose de nombreuses difficultés d'application spécifiques à chacun des acteurs concernés. En retraçant l'historique de la procédure et en rappelant le rôle des acteurs, nous voulions contribuer au développement d'une méthode qui permettrait au professionnel chargé du contrôle de rechercher une solution aux problèmes d'application, auxquels il est susceptible d'être confronté dans sa pratique professionnelle.

Dans sa réponse, le ministre de la Justice promet également de préciser l'article 184, § 5, 2°. À travers le présent article, nous lui lançons donc un appel pour qu'elle consulte les représentants de tous les acteurs (réviseurs d'entreprises, experts-comptables, notaires, etc.) et les auteurs de commentaires sur la question (professeurs, avocats, etc.), afin de parvenir à une bonne applicabilité de la procédure de dissolution et de liquidation. L'IEC prêtera son concours et mettra son expérience pratique au service des éventuelles initiatives prises dans ce domaine.

Le service d'études se tient à la disposition des membres de l'IEC pour toute question pratique concernant l'application de la procédure de dissolution et de liquidation en un seul acte. À cet égard, il s'engage à assister les experts-comptables dans l'analyse et la recherche de solutions aux difficultés d'application spécifiques de cette procédure rencontrées dans le cadre de l'établissement du rapport de contrôle.

À suivre! ●