

La liquidation des A.S.B.L.

Par M. Philippe JEHASSE

Chapitre 1. La dissolution des A.S.B.L.

Brève introduction historique

1. La loi du 2 mai 2002 sur les associations sans but lucratif, les associations internationales sans but lucratif et les fondations
2. Principaux axes de la réforme
3. La loi du 2 mai 2002 sur les A.S.B.L. et la liquidation
4. Incidence de la loi du 2 juin 2006 modifiant le Code des sociétés en vue d'améliorer la procédure de liquidation

Section 1. La dissolution volontaire

1. Décision irréversible de l'assemblée générale
2. Modification des statuts
3. Convocation de l'assemblée générale - Ordre du jour
4. Absence d'information spécifique
5. *Quorum* de présence
6. *Quorum* de voix
7. Nullité de la décision de l'assemblée générale

Section 2. La dissolution judiciaire

Sous-section 1. Les causes de dissolution judiciaire

1. Enumération.
2. Pouvoir d'appréciation des tribunaux
3. Association incapable de remplir les engagements qu'elle a contractés
4. Association affectant son patrimoine ou les revenus de celui-ci à un autre but que celui en vue duquel elle a été constituée
5. Association contrevenant gravement à ses statuts, à la loi du 2 mai 2002 ou à l'ordre public
6. Non dépôt des comptes annuels trois exercices consécutivement
7. Association ne comprenant plus trois membres au moins

Sous-section 2. Procédure.

1. Qui peut introduire la demande en dissolution ?
2. Mode introductif d'instance
3. Tribunal compétent et recours

Section 3. La dissolution de plein droit

1. Mode de dissolution non prévu par la loi du 2 mai 2002
2. Survenance du terme
3. Extinction de la chose
4. Consommation de la négociation
5. Mort, interdiction ou déconfiture d'un membre

Chapitre 2. La liquidation des A.S.B.L.

Section 1. Principes généraux

1. Conservation d'une personnalité juridique passive
2. Situation de concours

Section 2. Les mesures de publicité

1. Dépôt au greffe
2. Publication aux annexes du *Moniteur belge*
3. Publicité permanente

Section 3. Le liquidateur d'une A.S.B.L.

1. La loi du 2 juin 2006 modifiant le Code des sociétés en vue d'améliorer la procédure de liquidation
2. Désignation du liquidateur
3. Pouvoirs du liquidateur

Section 4. L'affectation du *boni* de liquidation

1. Fin d'une controverse
2. Affectation du *boni* de liquidation et membres de l'association
3. Affectation du *boni* de liquidation et protection des droits des tiers

Section 5. La clôture de la liquidation

1. Quand intervient la clôture de la liquidation ?
2. Cas particulier de la dissolution judiciaire pour non dépôt des comptes annuels

Section 6. La responsabilité du liquidateur

1. Application analogique de l'article 192 du Code des sociétés
2. Responsabilité vis-à-vis des tiers
3. Responsabilité vis-à-vis des membres de l'A.S.B.L.
4. Prescription de l'action en responsabilité

Chapitre 3. Le régime fiscal d'une A.S.B.L. en liquidation

Section 1. Les impôts sur les revenus

Sous-section 1. Les principes

1. Absence de statut fiscal propre
2. A.S.B.L. soumises à l'impôt des sociétés
3. A.S.B.L. soumises à l'impôt des personnes morales

Sous-section 2. Régimes d'imposition et affectation du *boni* de liquidation

1. *Boni* de liquidation et impôt des personnes morales
2. *Boni* de liquidation et impôt des sociétés

Section 2. Les droits d'enregistrement et affectation du *boni* de liquidation

1. Affectation du *boni* de liquidation par acte notarié
2. *Boni* de liquidation attribué à une autre A.S.B.L.
3. *Boni* de liquidation attribué à d'autres destinataires

Section 3. La T.V.A.

1. Les A.S.B.L. sont-elles assujetties à la T.V.A. ?
2. Révision de la déduction de la T.V.A. grevant des biens d'investissement
3. Biens autres que des biens d'investissement
4. Affectation d'une universalité de biens

Brève introduction historique.

1. La loi du 2 mai 2002 sur les associations sans but lucratif, les associations internationales sans but lucratif et les fondations.

La loi du 27 juin 1921 accordant la personnalité civile aux associations sans but lucratif et aux établissements d'utilité publique a été profondément modifiée et complétée¹ par la loi du 2 mai 2002 sur les associations sans but lucratif, les associations internationales sans but lucratif et les fondations².

2. Principaux axes de la réforme.

Schématiquement, l'on peut souligner trois grands axes de réforme³:

- la simplification administrative (*obligations comptables standardisées, centra-lisation des informations relatives à chaque A.S.B.L., allègement du régime d'acceptation des libéralités et suppression de la mainmorte*) ;
- la protection des membres et des tiers par le biais d'une plus grande transparence (*publicité des actes, aménagement des modalités de représentation, sanction de nullité attachée au non-respect des formalités constitutives, dissolution des associations inactives*) ;
- la création de la fondation privée.

3. La loi du 2 mai 2002 et la liquidation des A.S.B.L.

La réforme de 2002 n'a donc pas modifié de manière substantielle les règles de dissolution et de mise en liquidation des A.S.B.L.⁴.

¹. Elle n'a donc pas été abrogée malgré l'avis en ce sens rendu par le Conseil d'Etat le 16 juillet 1998 (Projet de loi modifiant la loi du 27 juin 1921 accordant la personnalité civile aux associations sans but lucratif et aux établissements d'utilité publique, *Doc.parl.*, Ch. repr., sess. ord., 1998-1999, n° 1854/1, pp. 56 et 57).

². *M.B.*, 11 décembre 2002, entrée en vigueur le 1^{er} juillet 2003 pour l'essentiel de ses dispositions, à l'exception des obligations comptables (1^{er} janvier 2004) et de l'accès aux documents des A.S.B.L. (1^{er} janvier 2005). Pour plus de détails, consultez Ch. BOERAËVE, R. DASNOIS et V. MELOTTE, *Guide A.S.B.L., A.I.S.B.L. et fondations*, Liège, Chambre de Commerce et d'Industrie, 2004, pp. 23 à 31.

³. H. BRIET et Ph. VERDONCK, 'Les associations sans but lucratif', *Le nouveau droit des A.S.B.L. et des fondations. La loi du 2 mai 2002*, Bruxelles et Louvain-la-Neuve, Bruylant et Academia-Bruylant, 2002, pp. 112 et 113, Collection du Centre d'études Jean Renauld, vol. 10.

⁴. Sur le régime de dissolution et de mise en liquidation des A.S.B.L. antérieur à l'entrée en vigueur de la loi du 2 mai 2002, consultez M. DENEË et F. HELLEMANS, 'Kroniek Verenigingen 2001', *T.R.V.*, 2002, pp. 366 et 367; A. FAYT, 'Les A.S.B.L.', *Sociétés et A.S.B.L.: questions d'actualité*, Liège, Formation Permanente C.U.P., 2003, pp. 69 à 73, C.U.P., vol. 62; R. TAS, 'De ontbinding en de vereffening van de V.Z.W.', *De V.Z.W., gezien vanuit de praktijk*, Bruges, La Charte, 1996, pp. 261 à 300; Ph. T' KINT, *Les associations sans but lucratif*, tiré à part du *Rép. not.*, Bruxelles, Larcier, 1999, pp. 183 à 192, n°s 296 à 325; J. VERSTAPPEN, 'Notariële aspecten van de vereffening van een gerechtelijk ontbonden V.Z.W.', note sous Gand, 24 novembre 1993, *N. F. M.*, 1994, pp. 29 à 33.

Néanmoins, quelques innovations méritent d'être soulignées dès à présent, parmi lesquelles⁵:

- l'ajout de deux nouvelles causes de dissolution judiciaire: la dissolution des associations inactives et la dissolution en raison d'un nombre de membres insuffisant ;
- la modification des *quorum* de présences et de voix requis pour décider de la dissolution et de la mise en liquidation⁶ ;
- l'obligation de préciser désormais dans les statuts l'affectation qui sera donnée à l'éventuel *boni* de liquidation⁷.

4. Incidence de la loi du 2 juin 2006 modifiant le Code des sociétés en vue d'améliorer la procédure de liquidation.

S'agissant de modifications apportées au Code des sociétés, le nouveau régime ne s'applique donc pas aux liquidations des associations sans but lucratif, des associations internationales sans but lucratif et des fondations qui restent soumises aux prescriptions de la loi du 27 juin 1921⁸. Par contre, les sociétés civiles ayant adopté l'une des formes commerciales prévues par le Code des sociétés sont soumises aux nouvelles dispositions.

⁵. B. BEELE, 'De nieuwe V.Z.W.-wet', *Nieuwsbrief Notariaat*, Gand, Kluwer, 2002, pp. 13 et 14; A. FAYT, 'Dissolution, liquidation, répartition du boni des A.S.B.L. belges', *A.S.B.L., Fondations et associations internationales*, Bruges, La Charte, 2004, p. 243, n° 2; C. FISCHER, 'Le nouveau cadre légal des A.S.B.L.', *C. & F.P.*, 2002, Liv.8, p. 493; E. JANSSENS, 'Nouvelle loi sur les A.S.B.L. Fin de la qualité de membre et de l'A.S.B.L. même', *Bilan 2002*, Liv. 435, p. 5.

⁶. Article 8, alinéa 1^{er} et alinéa 2 nouveaux, de la loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif, les associations internationales sans but lucratif et les fondations. Afin de ne pas alourdir le texte, nous désignerons désormais cette loi par '*la loi du 27 juin 1921*'.

⁷. Nouvel article 2, 9^o, de la loi du 27 juin 1921.

⁸. Article 22, alinéa 2, de la loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif, les associations internationales sans but lucratif et les fondations : le liquidateur est désigné par les statuts ou à défaut par l'assemblée générale.

Section 1

La dissolution volontaire

1. Décision irréversible de l'assemblée générale.

A tout moment, l'assemblée générale⁹ des membres peut mettre un terme à l'association, sans devoir justifier sa décision¹⁰. Celle-ci sera par ailleurs irrévocable¹¹.

2. Modification des statuts.

S'agissant d'un acte relatif à l'existence même de l'A.S.B.L., la dissolution volontaire requiert une modification des statuts¹². Ceux-ci pouvant être constatés dans un acte sous seing privé¹³, un acte notarié n'est donc pas obligation.

3. Convocation de l'assemblée générale. Ordre du jour.

L'assemblée générale est convoquée par le conseil d'administration au moins huit jours avant celle-ci¹⁴. L'ordre du jour est joint à cette convocation¹⁵. L'assemblée générale ne peut valablement délibérer sur la dissolution et la mise en liquidation de l'association que si ces points sont explicitement indiqués dans la convocation¹⁶.

4. Absence d'information spécifique de l'assemblée générale.

Contrairement à la procédure prévue par l'article 181 du Code des sociétés, la loi du 27 juin 1921 ne prévoit pas de mesures spécifiques d'information destinées à éclairer l'assemblée générale sur la portée et les conséquences de la proposition de dissolution et de mise en liquidation de l'A.S.B.L. formulée par le conseil d'administration.

Il nous paraît toutefois que ce dernier devrait, à tout le moins, rédiger un bref rapport justificatif annexé à la convocation.

⁹. La décision de dissolution et de mise en liquidation relève de la compétence exclusive de l'assemblée générale en vertu de l'article 20 de la loi du 27 juin 1921. La volonté d'un ou de plusieurs membres est inopérante.

¹⁰. Ph. 'T KINT, *Les associations sans but lucratif*, tiré à part du *Rép. not.*, Bruxelles, Larcier, 1999, p. 187, n° 311.

¹¹. Bruxelles, 12 octobre 1999, *T.R.V.*, 2001, p. 24; J. VERSTAPPEN, 'Schaal vergroting in de non-profit. Fusies en splitsingen van verenigingen zonder winstoogmerk. Juridische aspecten', *Zonder winstoogmerk*, 1994, p. 82, n° 33.

¹². I. CORBISIER, 'Unité et diversité dans le paysage des groupements de personnes ou de biens en droit privé', *Le nouveau droit des A.S.B.L. et des fondations. La loi du 2 mai 2002*, Bruxelles et Louvain-la-Neuve, Bruylant et Academia-Bruylant, 2002, p. 49, Collection du Centre d'études Jean Renauld, vol. 10.

¹³. Article 2, *in fine*, de la loi du 21 juin 1921.

¹⁴. Articles 5 et 6, alinéa 1^{er}, de la loi du 27 juin 1921.

¹⁵. Article 6, alinéa 1^{er}, de la loi du 27 juin 1921.

¹⁶. Article 8, alinéa 1^{er}, de la loi du 27 juin 1921.

5. Quorum de présence.

Pour pouvoir valablement délibérer, l'assemblée générale doit réunir au moins les deux tiers des membres, qu'ils soient présents ou représentés¹⁷.

Si ce quorum n'est pas atteint, une nouvelle assemblée sera convoquée et pourra délibérer, quel que soit le nombre de membres présents ou représentés¹⁸. Sous l'empire de la loi ancienne¹⁹, toute décision de modification des statuts qui était prise par la seconde assemblée générale devait être soumise à l'homologation du tribunal de première instance, si cette assemblée n'avait pas réuni au moins les deux tiers des membres²⁰. Cette exigence d'homologation, jugée inutilement fastidieuse²¹, a été abandonnée par la loi du 2 mai 2002²² mais par contre, un délai de quinze jours doit s'écouler entre la tenue des deux assemblées²³ et la majorité nécessaire pour prononcer la dissolution a été renforcée²⁴.

6. Quorum de voix.

La décision de dissolution et de mise en liquidation d'une A.S.B.L. doit recueillir *quatre cinquièmes des voix* des membres présents ou représentés – qu'il s'agisse de la première assemblée générale ou de la seconde²⁵ – pour être valable.

La version originale de la loi de 1921 exigeait une *majorité des deux tiers* des membres présents ou représentés²⁶. Désormais, une majorité des quatre cinquièmes est requise²⁷.

¹⁷. Article 8, alinéa 1^{er}, de la loi du 27 juin 1921.

¹⁸. Article 8, alinéa 4, de la loi du 27 juin 1921.

¹⁹. Sur la procédure d'homologation de la décision prise par la seconde assemblée générale, voyez par exemple, Ph. 'T KINT, *Les associations sans but lucratif*, tiré à part du *Rép. not.*, Bruxelles, Larcier, 1999, p. 139, n° 195.

²⁰. Les travaux préparatoires de la loi du 27 juin 1921 indiquent que l'homologation par le tribunal de première instance est une garantie qui remplace l'absence d'un trop grand nombre de membres lors d'une modification apportée aux statuts (Rapport de la section centrale de la Chambre, *Pasin.*, 1921, pp. 369, 376 et 377).

²¹. Projet de loi modifiant la loi du 27 juin 1921 accordant la personnalité civile aux associations sans but lucratif et aux établissements d'utilité publique, *Doc.parl.*, Ch. repr., sess. ord., 1998-1999, n° 1854/1, p. 10.

²². H. BRIET et Ph. VERDONCK, 'Les associations sans but lucratif', *Le nouveau droit des A.S.B.L. et des fondations. La loi du 2 mai 2002*, Bruxelles et Louvain-la-Neuve, Bruylant et Academia-Bruylant, 2002, pp. 145 et 165, Collection du Centre d'études Jean Renauld, vol. 10; A. FAYT, 'Dissolution, liquidation, répartition du boni des A.S.B.L. belges', *A.S.B.L., Fondations et associations internationales*, Bruges, La Charte, 2004, pp. 248 et 249, n° 13.

²³. Sous l'empire de l'ancienne loi, la pratique qui consistait à convoquer en même temps deux assemblées successives à une demi-heure d'intervalle avait été condamnée par la jurisprudence. Voyez notamment Bruxelles, 30 avril 1962, *Rev. prat. soc.*, 1963, p. 119; Civ. Bruxelles, 29 avril 1961, *J.T.*, 1961, p. 741.

²⁴. Article 8, alinéa 3, de la loi du 27 juin 1921.

²⁵. Article 20 *in fine* de la loi du 27 juin 1921 renvoyant à l'article 8, alinéa 4, relatif à la modification du/des but(s) de l'association.

²⁶. Ph.'T KINT, *Les associations sans but lucratif*, tiré à part du *Rép. not.*, Bruxelles, Larcier, 1999, p. 140, n° 197.

²⁷. H. BRIET et Ph. VERDONCK, 'Les associations sans but lucratif', *Le nouveau droit des A.S.B.L. et des fondations. La loi du 2 mai 2002*, Bruxelles et Louvain-la-Neuve, Bruylant et Academia-Bruylant, 2002, p. 144, collection du Centre d'études Jean Renauld, vol. 10.

7. Nullité de la décision de l'assemblée générale.

La décision de l'assemblée générale qui prononce la dissolution de l'association sans avoir respecté les *quorum* de présence et/ou de voix peut-elle être annulée?

Pas plus que l'ancienne réglementation, la loi du 2 mai 2002 sur les associations sans but lucratif, les associations internationales sans but lucratif et les fondations ne prévoit la nullité d'une décision de l'assemblée générale²⁸.

Toutefois, il nous paraît qu'un membre s'estimant lésé par la décision de dissolution de l'A.S.B.L. prise en violation des conditions de *quorum*, pourrait invoquer le prescrit de l'article 18, alinéa 1^{er}, 3^o, de la loi du 27 juin 1921 pour tenter d'obtenir du tribunal l'annulation de l'acte incriminé²⁹. Nous considérons en effet que la décision de dissolution prise dans de telles conditions, contrevient gravement aux statuts et à la loi et partant, pourrait être annulée par le tribunal³⁰.

²⁸. I. CORBISIER, 'Unité et diversité dans le paysage des groupements de personnes ou de biens en droit privé', *Le nouveau droit des A.S.B.L. et des fondations. La loi du 2 mai 2002*, Bruxelles et Louvain-la-Neuve, Bruylant et Academia-Bruylant, 2002, p. 83, Collection du Centre d'études Jean Renauld, vol. 10.

²⁹. L'article 18 de la loi du 27 juin 1921 concerne en vérité les causes de dissolution des A.S.B.L., mais le dernier alinéa du texte précise sans équivoque possible que '*le tribunal pourra prononcer l'annulation de l'acte incriminé, même s'il rejette la demande de dissolution*'.

³⁰. Certains auteurs considèrent même que le juge doit annuler d'office les décisions prises sans respecter les *quorum* de présences et/ou de majorité. Voyez notamment G. HORSMANS, 'Les nullités et les sanctions', *Le nouveau droit des fusions et des scissions de sociétés*, Bruxelles et Louvain-la-Neuve, Bruylant et Academia-Bruylant, 1994, p. 239, n° 44.

Section 2

La dissolution judiciaire.

SOUS-SECTION 1. LES CAUSES DE DISSOLUTION JUDICIAIRE.

1. Enumération.

Les causes de dissolution judiciaire consacrées par l'article 18 de la loi du 27 juin 1921 sont :

- l'incapacité de l'association de remplir les engagements qu'elle a contractés ;
- l'affectation du patrimoine ou les revenus de celui-ci à un but autre que celui ou ceux en vue duquel ou desquels l'A.S.B.L. a été constituée ;
- la violation grave des statuts, de la loi ou de l'ordre public ;
- le non-dépôt des comptes annuels durant trois exercices consécutifs ;
- un nombre de membres insuffisant.

Les deux dernières causes de dissolution ayant été introduites par la loi du 2 mai 2002³¹, l'on constate un rapprochement du droit des associations du droit des sociétés, en particulier s'agissant de préserver les intérêts des tiers par la dissolution '*sanction*' suite au non-dépôt des comptes annuels durant trois exercices consécutifs³².

2. Pouvoir d'appréciation des tribunaux.

La volonté du législateur étant, dans toute la mesure du possible, d'assurer aux A.S.B.L. les avantages de la *pérennité*³³, les causes de dissolution judiciaire sont énumérées *limitativement* par l'article 18 de la loi du 27 juin 1921, telle que modifiée par la loi du 2 mai 2002³⁴.

³¹. H. BRIET et Ph. VERDONCK, 'Les associations sans but lucratif', *Le nouveau droit des A.S.B.L. et des fondations. La loi du 2 mai 2002*, Bruxelles et Louvain-la-Neuve, Bruylant et Academia-Bruylant, 2002, p. 163, Collection du Centre d'études Jean Renauld, vol. 10.

³². I. CORBISIER, 'Unité et diversité dans le paysage des groupements de personnes ou de biens en droit privé', *Le nouveau droit des A.S.B.L. et des fondations. La loi du 2 mai 2002*, Bruxelles et Louvain-la-Neuve, Bruylant et Academia-Bruylant, 2002, p. 51, Collection du Centre d'études Jean Renauld, vol. 10.

³³. Ph.'T KINT, *Les associations sans but lucratif*, tiré à part du *Rép. not.*, Bruxelles, Larcier, 1999, p. 101, n° 96.

³⁴. Liège, 22 décembre 2000, *Rev. prat. soc.*, 2001, p. 307; A. FAYT, 'Dissolution, liquidation, répartition du boni des A.S.B.L. belges', *A.S.B.L., Fondations et associations internationales*, Bruges, La Charte, 2004, p. 245, n° 5.

Les travaux préparatoires de la loi originale mentionnaient déjà que *‘les faits justifiant la dissolution judiciaire d’une association doivent être graves et être plus que des fautes de droit commun pour lesquelles une condamnation à des dommages et intérêts apparaît comme suffisante’*³⁵.

Par ailleurs, en précisant que le tribunal *‘pourra prononcer [...] la dissolution de l’association’*, le législateur a clairement fait entendre que cette mesure était laissée à *l’appréciation souveraine du juge*³⁶.

Enfin, entre la sanction automatique et le rejet de la demande de dissolution, la loi prévoit spécifiquement la possibilité d’accorder un *délai de régularisation* à l’association en défaut de respecter ses obligations relativement au dépôt de ses comptes annuels³⁷ et de manière générale, autorise le juge à prononcer la *nullité de l’acte incriminé*, même s’il rejette la demande de dissolution³⁸. Dans ce dernier cas, il doit veiller au respect des droits de la défense et offrir aux parties la possibilité d’en débattre³⁹.

3. Association est hors d’état de remplir les engagements qu’elle a contractés.

Est hors d’état de remplir les engagements qu’elle a contractés, l’association dont les ressources ne suffisent pas pour faire face à ses dépenses⁴⁰. Il peut s’agir également d’une A.S.B.L. qui n’est pas compétente pour réaliser son objet statutaire⁴¹.

Les administrateurs peuvent voir leur responsabilité engagée s’ils se sont abstenus de demander la dissolution de l’association alors qu’elle n’était manifestement plus en état de remplir ses engagements⁴².

4. Association affectant son patrimoine ou les revenus de celui-ci à un but autre que celui/ceux en vue duquel/desquels elle a été constituée.

Cette disposition relative *‘au contrôle judiciaire des associations qui peuvent se constituer dans des conditions très libérales et dont le patrimoine peut parfois être très important’*⁴³, peut utilement être rapprochée de l’article 2, alinéa 1^{er}, 9^o, de la loi du 27 juin 1921 qui précise que *‘les statuts d’une association mentionnent au minimum [...]’*

³⁵. *Pasin.*, 1921, p. 361.

³⁶. Projet de loi modifiant la loi du 27 juin 1921 accordant la personnalité civile aux associations sans but lucratif et aux établissements d’utilité publique, *Doc.parl.*, Sén., sess. ord., 1999-2000, n° 2-283/7, amendement n° 112 du Gouvernement, pp.2 et 3; *Ibid.*, n° 2-283/8, amendement n° 119 du Gouvernement, p. 2.

³⁷. Article 18, alinéa 1^{er}, 4^o, *in fine* de la loi du 27 juin 1921.

³⁸. Article 18, alinéa 2, de la loi du 27 juin 1921.

³⁹. Cass., 12 février 2001, *Pas.*, 2001, I, 254; Cass., 7 septembre 1997, *Pas.*, 1997, I, 809. Voyez également G. DE LEVAL, *Eléments de procédure civile*, Bruxelles, Larcier, 2003, p. 37, n° 22 et les nombreuses références citées.

⁴⁰. Ph. T KINT, *Les associations sans but lucratif*, tiré à part du *Rép. not.*, Bruxelles, Larcier, 1999, p. 186, n° 307.

⁴¹. Gand, 24 novembre 1993, *Not. Fisc. M.*, 1994, Liv. 5, p. 27.

⁴². Civ. Bruxelles, 2 avril 1975, *Rev. prat. soc.*, 1975, p. 159.

⁴³. Ph. T KINT, *Les associations sans but lucratif*, tiré à part du *Rép. not.*, Bruxelles, Larcier, 1999, p. 186, n° 307.

9° la destination du patrimoine de l'association en cas de dissolution, lequel doit être affecté à une fin désintéressée'. Ainsi, par exemple, une A.S.B.L. qui a en vérité pour but de réaliser des bénéfices à partager entre ses membres, peut être dissoute judiciairement.

5. Association contrevenant gravement à ses statuts ou contrevient à la loi ou à l'ordre public.

La fausse A.S.B.L. qui sert de paravent à une exploitation commerciale est un exemple classique du manquement grave aux statuts et à la loi⁴⁴.

L'article 18, alinéa 1^{er}, 3^o, de la loi du 27 juin 1921 précise qu'il doit s'agir d'un manquement *grave*, le législateur considérant que '*des dispositions très diverses, qui visent principalement à régler des aspects formels ou pratiques, peuvent figurer dans les statuts d'une association. Dans la plupart des cas, la dissolution de l'association n'est pas le moyen le plus approprié de sanctionner une violation de ces dispositions. En précisant que seule une contravention grave aux statuts peut donner lieu à une dissolution, on donne un signal au juge qui dispose, dans ce cas, d'un certain pouvoir d'appréciation pour prononcer le cas échéant la dissolution, selon la gravité de l'infraction*'⁴⁵.

Ainsi, une A.S.B.L. qui n'exerce plus d'activité réelle en vue de réaliser son objet social⁴⁶ ou dont les membres se sont complètement désintéressés de son sort ...⁴⁷ enfreint ses statuts et peut dès lors être dissoute sur base de l'article 18, alinéa 1^{er}, 3^o, de la loi du 27 juin 1921.

6. Association restée en défaut de déposer ses comptes annuels au cours de trois exercices consécutifs.

La possibilité de demander la dissolution d'une A.S.B.L. qui a négligé de déposer ses comptes annuels durant trois exercices sociaux consécutifs est directement inspirée de l'article 177sexies des L.C.S.C. (devenu l'article 182 C. soc.), disposition introduite dans notre droit par la loi du 13 avril 1995⁴⁸.

L'action en dissolution fondée sur le non-dépôt des comptes annuels ne pourra être introduite qu'à l'expiration d'un délai de *treize mois* suivant la date de clôture du troisième exercice comptable pour lequel l'association est restée en défaut d'exécuter ses obligations⁴⁹.

⁴⁴. Illustrations jurisprudentielles: Gand, 30 mars 1990, *T.G.R.*, 1990, p. 62; Bruxelles, 10 février 1988, *Rev. prat. soc.*, 1988, p. 151; Comm. Bruxelles, 7 novembre 2000, *Rev. prat. soc.*, 2000, p. 398; Comm. Bruxelles, 21 février 1990, *T.R.V.*, 1990, p. 129; Civ. Liège, 21 décembre 1989, *J.L.M.B.*, 1990, p. 1500.

⁴⁵. Projet de loi modifiant la loi du 27 juin 1921 accordant la personnalité civile aux associations sans but lucratif et aux établissements d'utilité publique, *Doc.parl.*, Sén., sess. ord., 1999-2000, n° 2-283/7, amendement n° 112 du Gouvernement, pp. 2 et 3; *Ibid.*, *Doc.parl.*, Sén., sess. ord., 1999-2000, n° 2-283/8, amendement n° 119 du Gouvernement, p. 2.

⁴⁶. Anvers, 20 septembre 2001, *T.R.V.*, 2003, p. 483.

⁴⁷. Civ. Hasselt, 9 mai 2000, *T.R.V.*, 2000, p. 91.

⁴⁸. Projet de loi modifiant la loi du 27 juin 1921 accordant la personnalité civile aux associations sans but lucratif et aux établissements d'utilité publique, *Doc.parl.*, Ch. repr., sess. ord., 1998-1999, n° 1854-1, pp. 17 et 18.

⁴⁹. Article 19bis de la loi du 27 juin 1921.

Ce délai de treize mois cadre mal avec l'idée de rapprochement du droit des sociétés puisqu'en vertu de l'article 182 du Code des sociétés, l'action en dissolution pour non-dépôt des comptes annuels peut être introduite à l'expiration d'un délai de *sept mois* suivant la date de clôture du troisième exercice comptable. L'on chercherait en vain une justification à cette différence de régime qui résulte vraisemblablement d'une rédaction défectueuse du texte⁵⁰.

Le texte de l'article 18, alinéa 1^{er}, 4^o, de la loi du 27 juin 1921 renvoie à l'obligation de déposer les comptes annuels de l'association '*conformément à l'article 26 novies, § 1^{er}, alinéa 2, 5^o*', c'est-à-dire au dossier de l'A.S.B.L. tenu au greffe du tribunal de commerce dans l'arrondissement duquel elle a son siège. Or, les '*très grandes A.S.B.L.*'⁵¹ doivent déposer leurs comptes annuels non pas au greffe du tribunal de commerce, mais à la Banque Nationale de Belgique⁵².

Doit-on en déduire que la cause de dissolution judiciaire instituée par le nouvel article 18, alinéa 1^{er}, 4^o, de la loi du 27 juin 1921 ne s'appliquerait pas aux '*très grandes*' A.S.B.L., mais uniquement aux '*petites*' et '*grandes*' A.S.B.L.?

Nous pensons qu'il s'agit également d'une erreur dans la rédaction du texte de loi.

Lorsque l'association fait l'objet d'une demande de dissolution pour non-dépôt de ses comptes annuels trois exercices consécutivement, une régularisation reste possible pour autant que les comptes annuels manquants soient déposés avant la clôture des débats⁵³.

Partant, nous considérons que le tribunal doit accorder un délai de régularisation à l'association, pour autant toutefois que son représentant le sollicite. Ce n'est que si les comptes annuels faisant défaut n'ont pas toujours été déposés au terme du délai de régularisation – et ne semblent pas pouvoir l'être – que la dissolution de l'A.S.B.L. pourra alors être prononcée⁵⁴.

7. Association ne comprenant plus au moins trois membres.

Comme tout contrat, la convention d'association requiert nécessairement le consentement d'au moins deux personnes.

⁵⁰. H. BRIET et Ph. VERDONCK, 'Les associations sans but lucratif', *Le nouveau droit des A.S.B.L. et des fondations. La loi du 2 mai 2002*, Bruxelles et Louvain-la-Neuve, Bruylant et Academia-Bruylant, 2002, p. 164, collection du Centre d'études Jean Renauld, vol. 10.

⁵¹. Les '*très grandes*' A.S.B.L. sont celles qui emploient plus de 100 travailleurs temps plein en moyenne annuelle ou dépasse au moins deux des critères suivants:
– 50 travailleurs temps plein en moyenne annuelle;
– 6.250.000 EUR de recettes autres qu'exceptionnelles et hors T.V.A.;
– 3.125.000 EUR pour le total du bilan (article 17, § 5, de la loi du 27 juin 1921).

⁵². Article 17, § 6, de la loi du 27 juin 1921.

⁵³. Article 18, alinéa 1^{er}, 4^o, *in fine* de la loi du 27 juin 1921.

⁵⁴. Voyez Comm. Gand, 12 février 1999, *R.D.C.*, 2000, p. 646, à propos d'une société commerciale, mais la décision peut être transposée à l'hypothèse d'une A.S.B.L.

Par ailleurs, en deçà de trois membres⁵⁵, les risques de blocage sont importants⁵⁶.

La version française du texte de l'article 18, alinéa 1^{er}, 5^o, utilise les termes '*l'association qui ne comprend pas au moins trois membres*' tandis que la version en néerlandais emploie l'expression '*een vereniging die minder dan drie leden telt*'.

Si l'on se réfère à la version du texte en langue française, nous considérons que la disposition ne s'applique qu'aux associations qui ne comptent pas trois membres au moins lors de leur *constitution*, auquel cas la sanction eût dû être la nullité et non la dissolution de l'A.S.B.L. Par contre, la version en langue néerlandaise autorise une interprétation plus large du texte, à savoir que l'association qui compte moins de trois membres et ce, *à n'importe quel moment de son existence*, est susceptible d'être dissoute.

Dans la mesure où le législateur a finalement considéré, suite à l'avis du Conseil d'Etat⁵⁷, que le nombre insuffisant de membres était une cause de dissolution et non de nullité de l'association⁵⁸, nous estimons qu'elle peut être invoquée aux différents stades de la vie de l'A.S.B.L. et donc notamment dans l'hypothèse où le nombre de membres *devient* inférieur au minimum légal.

SOUS-SECTION 2. ÉLÉMENTS DE PROCEDURE.

1. Qui peut introduire la demande en dissolution ?

En vertu de l'article 18, alinéa 1^{er}, de la loi du 27 juin 1921, la demande en dissolution peut être introduite par un membre, par tout tiers intéressé ou encore par le Ministère public.

La loi du 2 mai 2002 a consacré la distinction opérée par la doctrine⁵⁹ et la Cour de cassation⁶⁰ entre les membres *effectifs* et les membres *adhérents*⁶¹.

⁵⁵. Les membres peuvent être des personnes physiques et /ou des personnes morales. Voyez les exemples cités par Ch. BOERAEEVE, R. DASNOIS et V. MELOTTE, *Guide A.S.B.L., A.I.S.B.L. et les fondations*, Liège, Chambre de Commerce et d'Industrie, 2004, p. 87.

⁵⁶. Projet de loi modifiant la loi du 27 juin 1921 accordant la personnalité civile aux associations sans but lucratif et aux établissements d'utilité publique, Rapport fait au nom de la Commission de la Justice par M. RAMOUDT, *Doc.parl.*, Sén., sess. ord., 2000-2001, n° 2-283/16, p. 43.

⁵⁷. Projet de loi modifiant la loi du 27 juin 1921 accordant la personnalité civile aux associations sans but lucratif et aux établissements d'utilité publique, *Doc.parl.*, Ch. repr, sess. ord., 1998-1999, n° 1854-1, p. 62.

⁵⁸. La dissolution trouve son origine dans des événements qui adviennent *en cours de vie* d'une société valablement constituée (survenance du terme, conflit entre actionnaires, difficultés financières entraînant la perte d'une partie importante du capital social, non publication des comptes annuels trois exercices consécutivement, ...) tandis que la nullité procède de *vices*, de forme ou de fond, qui affectent *l'acte constitutif lui-même ou ses modifications ultérieures*.

⁵⁹. Consultez notamment M. DAVAGLE, *Memento des A.S.B.L.*, Bruxelles, Kluwer, 2001, p. 127; Ph.'T KINT, *Les associations sans but lucratif*, tiré à part du *Rép. not.*, Bruxelles, Larcier, 1999, p. 97, n° 82.

⁶⁰. Cass., 8 septembre 1971, *Pas.*, 1972, I, 24.

⁶¹. H. BRIET et Ph. VERDONCK, 'Les associations sans but lucratif', *Le nouveau droit des A.S.B.L. et des fondations. La loi du 2 mai 2002*, Bruxelles et Louvain-la-Neuve, Bruylant et Academia-Bruylant, 2002, pp. 135 et 136, Collection du Centre d'études Jean Renauld, vol. 10.

L'article 2^{ter} précise que '*les statuts de l'association peuvent fixer les conditions auxquelles des tiers qui ont un lien avec l'association peuvent être considérés comme membres adhérents de l'association. Les droits et obligations des membres, fixés par la présente loi, ne s'appliquent pas aux membres adhérents. Leurs droits et obligations sont fixés par les statuts*'.

Un membre *adhérent* est donc un *tiers* qui entretient des liens plus ou moins privilégiés avec l'A.S.B.L.⁶² et qui, pour ces raisons, a *qualité* et *intérêt* pour agir en dissolution contre celle-ci.

Quant aux membres *effectifs*, la qualité et l'intérêt à agir leur sont reconnus par l'article 18, alinéa 1^{er}, de la loi du 27 juin 1921.

Tout tiers intéressé.

Quels contours donner à cette notion dans le cadre particulier des associations sans but lucratif dont nous avons souligné précédemment que le législateur entendait assurer, dans toute la mesure du possible, la pérennité ?

Les travaux préparatoires de la loi du 2 mai 2002 ne précisent pas ce qu'il faut entendre par '*tiers intéressé*'.

Afin d'assurer au mieux la continuité des associations comme le veut le législateur, il nous paraît que cette notion doit être mise en rapport avec la nature du manquement à l'origine de la demande de dissolution. Ainsi, nous considérons que lorsqu'il s'agit d'une dissolution visant à *préserver les intérêts des tiers*, la notion de '*tiers intéressé*' doit être entendue dans un sens large⁶³. Dans les autres cas (violation par l'association de ses statuts ou encore insuffisance du nombre de membres), selon nous, seuls les membres adhérents pourraient avoir intérêt à agir en dissolution de l'A.S.B.L., à l'exclusion des autres tiers.

2. Mode introductif d'instance.

Le texte de l'article 18, alinéa 1^{er}, de la loi du 27 juin 1921 précise que '*le tribunal pourra prononcer à la requête soit d'un membre, soit d'un tiers intéressé, soit du ministère public, la dissolution de l'association [...]*'⁶⁴. Nonobstant l'utilisation du terme '*requête*', ce concept revêt une portée générale et doit être entendu comme synonyme de '*demande*'⁶⁵.

Par conséquent, il convient d'appliquer le droit commun de la procédure civile⁶⁶.

⁶². Projet de loi modifiant la loi du 27 juin 1921 accordant la personnalité civile aux associations sans but lucratif et aux établissements d'utilité publique, *Doc.parl.*, Ch. repr, sess. ord., 1998-1999, n° 1854-1, p. 8.

⁶³. Il peut s'agir, par exemple, de l'association bénéficiaire de l'affectation des biens de l'A.S.B.L. en cas de dissolution et de mise en liquidation de celle-ci (Anvers, 20 septembre 2001, *T.R.V.*, 2003, p. 483).

⁶⁴. La version du texte en néerlandais est '*de rechtbank kan op verzoek van een lid, van een belanghebbende derde of van het openbaar ministerie de ontbinding uitspreken van een vereniging die [...]*'.

⁶⁵. Cass., 10 mars 1989, *R.D.C.*, 1989, p. 490.

⁶⁶. Liège, 22 décembre 2000, *Rev. prat. soc.*, 2001, p. 307; Civ. Bruxelles, 28 janvier 1987, *R.G.D.C.*, 1987, p. 79; Ph.'T KINT, *Les associations sans but lucratif*, tiré à part du *Rép. not.*, Bruxelles, Larcier, 1999, p. 187, n° 309; A. FAYT, '*Dissolution, liquidation, répartition du boni des A.S.B.L. belges*', *A.S.B.L., Fondations et associations internationales*, Bruges, La Charte, 2004, p. 247, n° 8.

En vertu de l'article 700 du Code judiciaire, '*les demandes principales sont portées devant le juge au moyen d'une citation, sans préjudice des règles particulières applicables aux comparutions volontaires et aux procédures sur requête*'.

L'inobservation de cette règle touchant à l'organisation judiciaire est sanctionnée par l'irrecevabilité de la demande⁶⁷.

La comparution volontaire des parties reste néanmoins possible⁶⁸, ce mode de saisine étant admis en *toutes* matières contentieuses⁶⁹.

3. Tribunal compétent pour connaître de la demande et recours.

La demande en dissolution devra être formée devant le tribunal *civil* de l'arrondissement judiciaire dans lequel l'A.S.B.L. a son siège social⁷⁰. Tandis que l'ancien texte de l'article 18, alinéa 1^{er}, de la loi du 27 juin 1921 indiquait expressément quel était le tribunal compétent, le législateur de 2002 n'a pas cru opportun de reprendre cette précision, mentionnant simplement '*le tribunal pourra prononcer [...]*'.

La décision qui prononce la dissolution de l'association est uniquement susceptible d'appel⁷¹, même en cas de jugement rendu par défaut⁷². Il convient en effet de rappeler que le double degré de juridiction n'est en matière civile, ni un principe constitutionnel, ni un principe général de droit et qu'il n'est pas garanti par la Convention européenne des droits de l'homme⁷³.

Le jugement prononçant la dissolution doit être signifié à l'A.S.B.L. à la diligence du liquidateur conformément aux articles 32 et suivants du Code judiciaire.

⁶⁷. Cass., 30 octobre 1997, *Pas.*, 1997, I, 437; Cass., 27 mai 1994, *Pas.*, 1994, I, 519.

⁶⁸. Article 706 C.jud.

⁶⁹. H. BOULARBAH, 'Le point sur la procédure civile. L'introduction de l'instance et la notification', *Le point sur les procédures (2^e partie)*, Liège, Formation Permanente C.U.P., 2000, p. 63, C.U.P., vol. 43.

⁷⁰. Ph. 'T KINT, *Les associations sans but lucratif*, tiré à part du *Rép. not.*, Bruxelles, Larcier, 1999, p. 187, n° 309.

⁷¹. Article 21, alinéa 1^{er}, de la loi du 27 juin 1921.

⁷². L'article 1050, alinéa 1^{er}, C.jud. stipule que '*en toutes matières, l'appel peut être formé dès le prononcé du jugement, même si celui-ci est une décision avant dire droit ou s'il a été rendu par défaut*'.

⁷³. G. de LEVAL, *Éléments de procédure civile*, Bruxelles, Larcier, 2003, p. 291, n° 210, Collection de la Faculté de droit de l'Université de Liège.

Section 3

La dissolution de plein droit.

1. Mode de dissolution non prévu par la loi du 27 juin 1921.

Bien qu'elle ne soit pas évoquée par la loi du 27 juin 1921, il ne fait cependant aucun doute qu'une A.S.B.L. peut également être dissoute de plein droit⁷⁴.

2. Survenance du terme.

La dissolution pourra tout d'abord survenir par l'arrivée du terme statutaire. En effet, si l'acte constitutif stipule que l'association est constituée pour un temps déterminé⁷⁵, elle prendra nécessairement fin à l'échéance fixée⁷⁶.

Les membres pourraient, en respectant les règles prévues pour la modification des statuts⁷⁷, proroger leur association mais ils devront le faire avant la survenance du terme. Compte tenu du caractère automatique et irréversible de la dissolution, une prorogation avec effet rétroactif intervenant ultérieurement à l'arrivée du terme est en effet impossible⁷⁸.

3. Extinction de la chose.

Il s'agit de l'hypothèse où l'association se (re)trouve dans l'impossibilité totale de réaliser le but ou les buts en vue duquel/desquels elle a été constituée. En vertu de l'article 1234 du Code civil, la disparition de l'objet est en effet une cause de caducité du contrat de société⁷⁹. Par exemple, la renonciation au projet pour lequel l'A.S.B.L. avait été fondée pourrait entraîner sa dissolution de plein droit. Par contre, l'on ne peut déduire de l'éventuel état de léthargie de l'association, l'impossibilité de réaliser son but⁸⁰, mais une dissolution judiciaire fondée sur l'article 18, alinéa 1^{er}, 1^o, de la loi du 27 juin 1921 est toutefois envisageable dans pareil cas de figure⁸¹.

⁷⁴. A. FAYT, 'Les A.S.B.L.', *Sociétés et A.S.B.L.: questions d'actualité*, Liège, Formation Permanente C.U.P., 2003, p. 71, n° 58, C.U.P., vol. 62; W. KENNES, 'De ontbindende voorwaarde en haar gevolgen voor de V.Z.W.', *V.Z.W. Statuten*, Kalmthout, Biblo, 1993, pp. 80 à 83; R. TAS, 'Fusies en splitsingen van de V.Z.W.'s', *De V.Z.W. gezien vanuit de praktijk*, Bruges, La Charte, 1996, pp. 275 à 278, n°s 42 à 48.

⁷⁵. Par exemple, pour la durée d'un événement sportif ou culturel.

⁷⁶. Comparez avec l'article 39, 1^o, C.soc.

⁷⁷. La décision de proroger l'existence de l'A.S.B.L. devra être prise par l'assemblée générale selon les règles de quorum prévues par l'article 8 de la loi du 27 juin 1921.

⁷⁸. Bruxelles, 3 juin 1967, *Rec. gén. enr. not.*, 1968, p. 277; J. VAN RYN et P. VAN OMMESLAGHE, 'Examen de jurisprudence (1966 à 1971). Les sociétés commerciales', *R.C.J.B.*, 1973, p. 540, n° 74.

⁷⁹. P.-A. FORIERS, 'Observations sur la caducité des contrats par suite de la disparition de leur objet ou de leur cause', note sous Cass., 28 novembre 1980, *R.C.J.B.*, 1987, p. 96.

⁸⁰. Cass., 11 novembre 1915, *Pas.*, 1915-1916, I, 483.

⁸¹. Civ. Hasselt, 9 mai 2000, *T.R.V.*, 2000, p. 91.

Les cas d'application de cette cause de dissolution sont néanmoins très rares dans la mesure où le plus souvent, le ou les buts que l'A.S.B.L. s'assigne sont très larges et diversifiés.

4. La consommation de la négociation.

Par négociation d'une A.S.B.L., il y a lieu d'entendre l'événement en vue duquel elle a été constituée⁸². Cette disposition vise donc la situation de l'association après le déroulement de l'événement culturel, sportif, ... à l'origine de sa constitution.

Cette cause de dissolution ne peut donc frapper que les A.S.B.L. constituées pour une durée limitée et en vue d'un événement déterminé. En dehors de cette hypothèse particulière, elle ne s'appliquera pas.

5. Mort, interdiction ou déconfiture d'un membre.

La loi du 27 juin 1921 ne confère pas aux A.S.B.L. le statut d'entité constituée *intuitu personae*. En effet, l'exclusion ou la démission d'un membre n'entraîne pas la dissolution de l'association, des personnes morales peuvent devenir membres, la modification des statuts ne requiert pas un vote à l'unanimité, ... Par conséquent, la mort, l'interdiction ou encore la déconfiture d'un membre n'entraînera pas, en principe, la dissolution de l'A.S.B.L.⁸³.

Toutefois, s'il ressort clairement de la volonté des fondateurs que l'association a uniquement été constituée en raison de la personnalité des membres qui la composaient, la disparition de l'un d'entre eux entraînera du même coup la dissolution de l'A.S.B.L., celle-ci ayant perdu sa raison d'être.

⁸². M. COIPEL, 'Réflexions sur la dissolution d'une société par extinction de la chose et sur le pouvoir de décider le dépôt d'une requête en concordat par abandon d'actifs', note sous Cass., 21 septembre 1989, *R.C.J.B.*, 1993, p. 22 dont l'enseignement peut, nous semble-t-il, être transposé aux associations.

⁸³. Voyez en ce sens également, Ph.'T KINT, *Les associations sans but lucratif*, tiré à part du *Rép. not.*, Bruxelles, Larcier, 1999, p. 185, n° 302.

CHAPITRE 2

LA LIQUIDATION DE L'A.S.B.L.

Section 1

Principes généraux.

1. Conservation d'une personnalité juridique passive.

Bien que la loi du 27 juin 1921 ne le précise pas, il est admis qu'à l'instar des sociétés commerciales⁸⁴, les A.S.B.L. sont, après leur dissolution, réputées exister pour les besoins de leur liquidation⁸⁵. Désormais, l'association n'existe plus que pour la réalisation de son actif, le paiement de ses dettes et l'attribution du *boni* de liquidation éventuel⁸⁶.

2. Naissance d'une situation de concours entre les créanciers.

Comme pour les sociétés commerciales, la dissolution et la mise en liquidation d'une A.S.B.L. donne naissance à une situation de concours entre ses créanciers⁸⁷. Il convient dès lors d'appliquer aux associations, par analogie, le régime de la liquidation des sociétés commerciales⁸⁸.

Ainsi, les liquidateurs d'une association sans but lucratif doivent notamment respecter le principe de l'égalité entre les créanciers⁸⁹ et, le cas échéant, faire ordonner par le juge des saisies la suspension d'actes d'exécution émanant de créanciers privilégiés généraux ou chirographaires et qui auraient pour effet de léser les droits des autres créanciers⁹⁰.

⁸⁴. Article 183 C.soc.

⁸⁵. Liège, 22 mai 1968, *Rev. prat. soc.*, 1970, p. 58; Comm. Hasselt, 3 juillet 2000, *T.R.V.*, 2001, p. 184; Corr. Bruxelles, 13 février 1962, *Rev. prat. soc.*, 1964, p. 197. Consultez aussi H. DE PAGE, *Traité élémentaire de droit civil belge*, 3^e éd., t. I, Bruxelles, Bruylant, 1961, p. 652, n° 511, *in fine*; J. LINDEMANS, *Verenigingen zonder winstoogmerk*, A.P.R., 1958, n° 558; J. 'T KINT, *Les A.S.B.L.*, Bruxelles, Larcier, 1961, n°s 414 à 416; Ph.'T KINT, *Les associations sans but lucratif*, tiré à part du *Rép. not.*, Bruxelles, Larcier, 1999, p. 183, n° 296.

⁸⁶. A. FAYT, 'Dissolution, liquidation, répartition du boni des A.S.B.L. belges', *A.S.B.L., Fondations et associations internationales*, Bruges, La Charte, 2004, p. 249, n° 14.

⁸⁷. Cass., 15 octobre 1999, *Pas.*, 1999, I, 537; Cass., 17 octobre 1996, *Pas.*, 1996, I, 992. Lisez également les études de A. DE WILDE, 'Het ontstaan van de samenloop bij de ontbinding van een V.Z.W.', note sous Comm. Hasselt, 3 juillet 2000, *T.R.V.*, 2001, pp. 187 à 189; D. PATART 'Samenloop bij vereffening van een V.Z.W.', note sous Cass., 15 octobre 1999, *T. Not.*, 2000, pp. 494 à 498; N. THIRION, 'La théorie de l'égalité des créanciers en concours d'une personne morale en liquidation: nouveaux enseignements de la Cour de cassation', note sous Cass. 15 octobre 1999, *R.C.J.B.*, 2001, p. 174, note 11.

⁸⁸. C. trav. Bruxelles, 23 octobre 1986, *J.L.M.B.*, 1987, p. 164; Civ. Charleroi (sais.), 28 juin 1996, *R.R.D.*, 1996, p. 600; G. DE LEVAL, *Traité des saisies*, Liège, Faculté de Droit de Liège, 1988, p. 249, n° 130; P. VAN OMMESLAGHE, 'Les liquidations volontaires et les concordats', *L'entreprise en difficulté*, Bruxelles, Ed. Jeune Barreau, 1981, p. 436, n° 11.

⁸⁹. Cass., 15 octobre 1999, *Pas.*, 1999, I, 537; Cass., 16 juin 1988, *Pas.*, 1988, 250; Cass., 7 avril 1986, *Rev. prat. soc.*, 1987, p. 126 et les observations de J. 'T KINT.

⁹⁰. Civ. Liège (sais.), 20 décembre 1989, *J.L.M.B.*, 1991, p. 87; Civ. Bruxelles (sais.), 28 juin 1978, *J.T.*, 1980, p. 263; D. MATRAY, 'Les A.S.B.L. Responsabilité des membres et des administrateurs', *Les A.S.B.L. Evaluation critique d'un succès*, E. Story-Scientia, 1985, p. 400., n° 27.

Section 2

Les mesures de publicité

1. Dépôt au greffe.

Toutes les décisions relatives à la dissolution et à la mise en liquidation de l'association doivent être déposées, dans le mois de leur date, au dossier se trouvant au greffe du tribunal de commerce de l'arrondissement judiciaire où se situe le siège de l'A.S.B.L.⁹¹ ou encore être déposés électroniquement sous la forme et selon les modalités fixées par le Ministre de la Justice⁹².

Ainsi, les documents suivants devront être déposés au greffe⁹³:

- la décision de dissolution ainsi que les conditions de la liquidation, qu'elle émane de l'assemblée générale ou d'une procédure judiciaire⁹⁴ ;
- la décision de nomination ou de cessation de fonctions des liquidateurs⁹⁵ ;
- la décision de clôture de la liquidation ;
- la décision relative à l'affectation de l'éventuel *boni* de liquidation.

2. Publication aux annexes du *Moniteur belge*.

Les décisions énumérées ci-avant devront en outre être publiées, par extrait, aux frais des intéressés, mais à la diligence du greffe, dans les annexes du *Moniteur belge*⁹⁶.

En ce qui concerne les décisions judiciaires et les décisions de l'assemblée générale ou des liquidateurs relatives à la dissolution de l'association et à sa liquidation, l'extrait publié dans les annexes au *Moniteur belge* contiendra l'auteur, la date et le dispositif de la décision⁹⁷.

⁹¹. Article 23, alinéa 1^{er} et article 26*novies*, § 1^{er}, de la loi du 27 juin 1921.

⁹². Article 1^{er} de l'A.R. du 26 juin 2003 relatif à la publicité des actes et documents des associations sans but lucratif et des fondations privées.

⁹³. Article 23, alinéa 1^{er} et article 26*novies*, § 1^{er}, de la loi du 27 juin 1921.

⁹⁴. En vertu de l'article 26*novies*, § 1^{er}, 4^o, de la loi du 27 juin 1921, la décision judiciaire prononçant la dissolution de l'A.S.B.L. ne doit être déposée au dossier tenu au greffe que si elle est coulée en force de chose jugée ou est exécutoire par provision.

⁹⁵. Dans ce cas, l'acte doit mentionner les nom, prénoms et domicile du liquidateur. Si le liquidateur est une personne morale, le document devra indiquer sa dénomination sociale, sa forme juridique et son siège social (article 23, al. 2, de la loi du 27 juin 1921).

⁹⁶. Article 26*novies*, § 2, de la loi du 27 juin 1921.

⁹⁷. Article 26*novies*, § 2, 3^o, de la loi du 27 juin 1921.

Quant aux actes et décisions relatifs à la nomination et à la cessation des fonctions des liquidateurs, ils indiqueront les nom, prénoms et domicile du liquidateur. Si le liquidateur est une personne morale, l'extrait devra préciser sa dénomination sociale, sa forme juridique et son siège social⁹⁸.

La publication doit être faite dans les trente jours du dépôt à peine de dommages-intérêts contre les fonctionnaires auxquels l'omission ou le retard serait imputable⁹⁹.

Les actes, documents et décisions dont le dépôt est prescrit par la loi du 27 juin 1927 et par l'arrêté royal du 26 juin 2003 relatif à la publicité des actes et documents des associations sans but lucratif et des fondations privées, ne sont opposables aux tiers qu'à partir du jour de leur dépôt ou, lorsque la publication en est également prescrite, à partir du jour de leur publication aux annexes du *Moniteur belge*, sauf si l'association prouve que ces tiers en avaient eu antérieurement connaissance¹⁰⁰.

Les tiers peuvent néanmoins se prévaloir des actes, documents et décisions dont le dépôt ou la publication n'ont pas été effectués¹⁰¹. Pour les opérations intervenues avant le trente et unième jour qui suit celui de la publication, ces actes, documents et décisions ne sont pas opposables aux tiers qui prouvent qu'ils ont été dans l'impossibilité d'en avoir connaissance¹⁰².

En cas de discordance entre le texte déposé et celui qui est publié aux annexes du *Moniteur belge*, ce dernier n'est pas opposable aux tiers. Ceux-ci peuvent néanmoins s'en prévaloir, à moins que l'association ne prouve qu'ils ont eu connaissance du texte déposé¹⁰³.

3. Publicité permanente : 'A.S.B.L. en liquidation'.

En plus du dépôt et de la publication des décisions énumérées ci-avant, la loi du 27 juin 1921 organise un système de publicité permanente de l'A.S.B.L. en liquidation, calqué sur celui mis en place par l'article 183, § 1^{er}, alinéa 2, du Code des sociétés, afin que les tiers, en traitant avec l'association, ne puissent être induits en erreur et qu'ils sachent qu'ils contractent avec une A.S.B.L. dissoute, appelée à disparaître prochainement et dont la dissolution a peut-être été motivée par la situation difficile dans laquelle elle se débattait¹⁰⁴.

Tous les actes, factures, annonces, publications et autres documents émanant d'une association ayant fait l'objet d'une décision de dissolution mentionnent la dénomination sociale de l'association précédée ou suivie immédiatement des mots 'association sans but lucratif en liquidation' ou 'A.S.B.L. en liquidation'¹⁰⁵.

⁹⁸. Article 23, alinéa 2 et article 26*novies*, § 2, 4^o, de la loi du 27 juin 1921.

⁹⁹. Article 26*novies*, § 2, dernier alinéa, de la loi du 27 juin 1921.

¹⁰⁰. Article 26*novies*, § 3, alinéa 1^{er}, de la loi du 27 juin 1921. Pour une illustration jurisprudentielle, voyez Comm. Hasselt, 3 juillet 2000, *T.R.V.*, 2001, p. 184.

¹⁰¹. Bruxelles, 12 octobre 1999, *T.R.V.*, 2001, p. 24.

¹⁰². Article 26*novies*, § 3, alinéa 1^{er}, de la loi du 27 juin 1921.

¹⁰³. Article 26*novies*, § 3, alinéa 2, de la loi du 27 juin 1921.

¹⁰⁴. Ch. RESTEAU, *Traité des sociétés anonymes*, t. IV, 2^e éd., Bruxelles, Polydore Pée, 1934, p. 99, n° 1850 dont l'enseignement peut être transposé aux A.S.B.L.

¹⁰⁵. Article 27, alinéa 3, de la loi du 27 juin 1921.

Le non-respect de cette mesure de publicité peut engager la responsabilité personnelle de celui qui est intervenu pour l'A.S.B.L. à cette occasion¹⁰⁶.

Si l'association en liquidation ne respecte pas les formalités de cette publicité permanente, toute action qu'elle intenterait sera suspendue et le tribunal fixera un délai endéans lequel l'A.S.B.L. doit satisfaire à ces obligations.

Au cas où l'A.S.B.L. ne satisferait pas à cette injonction endéans le délai fixé par le juge, l'action sera irrecevable¹⁰⁷.

¹⁰⁶. Article 27, dernier alinéa, de la loi du 27 juin 1921. Voyez également H. BRIET et Ph. VERDONCK, 'Les associations sans but lucratif', *Le nouveau droit des A.S.B.L. et des fondations. La loi du 2 mai 2002*, Bruxelles et Louvain-la-Neuve, Bruylant et Academia-Bruylant, 2002, p. 167, Collection du Centre d'études Jean Renauld, vol. 10.

¹⁰⁷. Article 26 de la loi du 27 juin 1921.

Section 3.

Le liquidateur d'une A.S.B.L.

1. La loi du 2 juin 2006 modifiant le Code des sociétés en vue d'améliorer la procédure de liquidation.

S'agissant de modifications apportées au Code des sociétés, le nouveau régime ne s'applique donc pas aux liquidations des associations sans but lucratif, des associations internationales sans but lucratif et des fondations qui restent soumises aux prescriptions de la loi du 27 juin 1921¹⁰⁸.

2. Désignation du ou des liquidateur(s).

a) Dissolution judiciaire.

En cas de dissolution judiciaire de l'A.S.B.L., sous réserve de la clôture immédiate de la liquidation de l'association qui n'a pas publié ses comptes annuels trois exercices consécutivement¹⁰⁹, le tribunal désignera un ou plusieurs liquidateurs¹¹⁰. Par application analogique des articles 182 et 185, dernier alinéa, du Code des sociétés, en cas de clôture immédiate de la liquidation, les administrateurs seront, à l'égard des tiers, considérés de plein droit comme liquidateurs¹¹¹.

b) Dissolution volontaire.

Lorsqu'il s'agit d'une dissolution volontaire, la liquidation de l'A.S.B.L. s'opère par les soins d'un ou de plusieurs liquidateurs qui exercent leurs fonctions, soit par application des statuts, soit en vertu d'une résolution de l'assemblée générale prise à la majorité simple, soit, à défaut, en vertu d'une décision du tribunal saisi à cette fin par tout intéressé ou par le Ministère public¹¹².

En tout état de cause, si aucun liquidateur n'a été nommé statutairement, conventionnellement ou judiciairement, les administrateurs seront, à l'égard des tiers, considérés de plein droit comme les liquidateurs de l'association¹¹³.

¹⁰⁸. Article 22, alinéa 2, de la loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif, les associations internationales sans but lucratif et les fondations : le liquidateur est désigné par les statuts ou à défaut par l'assemblée générale.

¹⁰⁹. Article 19bis, alinéa 2, de la loi du 27 juin 1921.

¹¹⁰. Article 19, alinéa 1^{er}, de la loi du 27 juin 1921.

¹¹¹. Pour ce qui concerne les pouvoirs limités de ce type particulier de liquidateurs, nous renvoyons le lecteur à la première partie de l'ouvrage.

¹¹². Article 22, alinéa 2, de la loi du 27 juin 1921.

¹¹³. Ph. 'T KINT, *Les associations sans but lucratif*, tiré à part du *Rép. not.*, Bruxelles, Larcier, 1999, p. 188, n° 312.

c) Dissolution de plein droit.

Si la dissolution de l'association intervient de plein droit, le liquidateur sera désigné par l'assemblée générale constatant l'état de dissolution et à défaut, par le tribunal appelé à constater cette dissolution de plein droit. Si aucun liquidateur n'a été nommé par l'assemblée générale ou le tribunal, les administrateurs seront, à l'égard des tiers, considérés de plein droit comme les liquidateurs de l'A.S.B.L.

3. Pouvoirs des liquidateurs.

La liquidation s'opère par les soins d'un ou de plusieurs liquidateurs dont les pouvoirs sont définis, soit par les statuts de l'A.S.B.L., soit par une résolution de l'assemblée générale, et, à défaut, par une décision de justice¹¹⁴.

A défaut de disposition contraire dans les statuts ou dans la décision de nomination, qu'elle émane de l'assemblée générale ou du tribunal, les règles énoncées par les articles 186 et suivants du Code des sociétés s'appliqueront par analogie aux pouvoirs de liquidation d'une association sans but lucratif¹¹⁵.

¹¹⁴. Article 22, alinéa 2, de la loi du 27 juin 1921.

¹¹⁵. A. FAYT, 'Dissolution, liquidation, répartition du boni des A.S.B.L. belges', *A.S.B.L., Fondations et associations internationales*, Bruges, La Charte, 2004, p. 253, n° 22.

Section 4

L'affectation du *boni* de liquidation.

1. Fin d'une controverse.

La loi du 2 mai 2002 met fin à la controverse relative à la question de savoir si le patrimoine de l'A.S.B.L. pouvait, après l'apurement de la totalité du passif, être partagé entre ses membres¹¹⁶.

Désormais, la réponse est clairement négative puisque parmi les mentions devant obligatoirement être reprises dans les statuts, figure '*la destination du patrimoine de l'association en cas de dissolution, lequel doit être affecté à une fin désintéressée*'¹¹⁷.

Dès lors, sous réserve de la stipulation d'un droit de retour conventionnel, '*les membres qui désirent faire jouir l'A.S.B.L. d'un bien propre (ex: ordinateur, bibliothèque ...) veilleront à préciser, au besoin par contrat, qu'il s'agit d'une simple mise à disposition et non d'une libéralité. S'il devait s'agir d'une libéralité, le bien en question rentrerait dans le patrimoine de l'A.S.B.L. et ne pourrait donc pas être récupéré, par son propriétaire, en cas de dissolution de l'A.S.B.L.*'¹¹⁸.

2. Qui décide de l'affectation de l'éventuel *boni* de liquidation ?

Conformément au prescrit de l'article 2, alinéa 1^{er}, 9^o, de la loi du 27 juin 1921, l'affectation de l'éventuel *boni* de liquidation doit être précisée dans les statuts de l'association.

A défaut d'une telle disposition statutaire, il convient de faire une distinction selon qu'il s'agit d'une dissolution volontaire¹¹⁹ ou d'une dissolution judiciaire.

a) Dissolution volontaire ou de plein droit.

Il appartiendra à l'assemblée générale de prendre cette décision¹²⁰.

En l'absence de décision de l'assemblée générale quant à la destination de ce solde bénéficiaire, les liquidateurs devront lui donner l'affectation qui se rapproche le plus possible du but en vue duquel l'association a été constituée¹²¹.

¹¹⁶. H. BRIET et Ph. VERDONCK, 'Les associations sans but lucratif', *Le nouveau droit des A.S.B.L. et des fondations. La loi du 2 mai 2002*, Bruxelles et Louvain-la-Neuve, Bruylant et Academia-Bruylant, 2002, p. 130, Collection du Centre d'études Jean Renauld, vol. 10.

¹¹⁷. Article 2, alinéa 1^{er}, 9^o, de la loi du 27 juin 1921.

¹¹⁸. Ph. VERDONCK et H. BRIET, *A.S.B.L., quoi de neuf? La nouvelle loi sur les associations sans but lucratif, les associations internationales sans but lucratif et les fondations*, Bruxelles, Kluwer, 2002, p. 33.

¹¹⁹. Les principes dégagés pour la dissolution volontaire sont également applicables à la dissolution de plein droit de l'A.S.B.L.

¹²⁰. Article 22, alinéa 1^{er}, de la loi du 27 juin 1921.

¹²¹. Articles 19, alinéa 2 et 22, alinéa 1^{er}, de la loi du 27 juin 1921.

Les membres et les créanciers pourront se pourvoir devant le tribunal contre la décision d'affectation prise par le liquidateur s'ils estiment que celle-ci est de nature à leur porter préjudice¹²².

La loi ouvre également au Ministère public la possibilité d'agir devant le tribunal. Comme le jugement prononçant la dissolution de l'association, celui qui statue sur la décision du liquidateur est uniquement susceptible d'appel¹²³.

b) Dissolution judiciaire.

Le liquidateur désigné par le tribunal devra convoquer une assemblée générale afin qu'elle lui indique la destination de l'actif qui subsisterait, le cas échéant, à l'issue des opérations¹²⁴.

En l'absence de décision de l'assemblée générale, les liquidateurs devront lui donner l'affectation qui se rapproche le plus possible du but en vue duquel l'association a été constituée¹²⁵.

Un recours devant le tribunal est également prévu¹²⁶.

2. Protection des droits des tiers.

Il ne pourra être procédé à l'affectation de l'actif qu'après l'apurement du passif¹²⁷. Ainsi, lorsque les statuts d'une A.S.B.L. prévoient sans autre précision qu'après sa dissolution, un bien revient à une autre association, cette clause statutaire doit être interprétée en ce sens que le bénéficiaire a droit à ce bien après apurement du passif de l'A.S.B.L. dissoute¹²⁸.

Par ailleurs, l'affectation de l'actif ne peut préjudicier aux droits des tiers¹²⁹. Ceux-ci seront recevables à agir, dans le cadre d'une action paulienne, contre l'affectation des biens de l'A.S.B.L. réalisée en fraude de leurs droits, pendant une période de 5 ans prenant cours à partir de la publication, aux annexes du *Moniteur belge*¹³⁰ de la décision relative à l'affectation de l'actif¹³¹.

¹²². Article 19, alinéa 3, de la loi du 27 juin 1921.

¹²³. Article 21, alinéa 2, de la loi du 27 juin 1921.

¹²⁴. Article 19, alinéa 2, de la loi du 27 juin 1921.

¹²⁵. Article 19, alinéa 2, de la loi du 27 juin 1921.

¹²⁶. Articles 19, alinéa 3, et 21, alinéa 2, de la loi du 27 juin 1921.

¹²⁷. Article 24 de la loi du 27 juin 1921. Pour une illustration jurisprudentielle, voyez Anvers, 20 septembre 2001, *T.R.V.*, 2003, p. 483 et la note de F. JENNE, 'De 'inbreng' in een V.Z.W. na ontbinding', pp. 486 à 490; Civ. Bruxelles, 20 janvier 1997, *Bull. contr.*, 2000, p. 2079.

¹²⁸. Civ. Hasselt, 9 mai 2000, *T.R.V.*, 2000, p. 191.

¹²⁹. Article 25 de la loi du 27 juin 1921.

¹³⁰. Article 26 *novies*, § 2, alinéa 1^{er}, de la loi du 27 juin 1921.

¹³¹. Article 25, *in fine* de la loi du 27 juin 1921.

Section 5

La clôture de la liquidation.

1. Quand intervient la clôture de la liquidation d'une A.S.B.L.?

La clôture de la liquidation est la constatation officielle de ce que les opérations successives qui participent à cette liquidation sont terminées¹³².

La loi du 27 juin 1921 ne donnant, à l'exception du cas particulier dont il sera question ci-après, aucune précision quant au moment où doit intervenir la clôture de la liquidation et selon quelles modalités, il convient dès lors d'appliquer, par analogie, les dispositions du Code des sociétés que nous avons examinées dans la première Partie du *Manuel* et auxquelles nous renvoyons le lecteur. Soulignons simplement qu'une action judiciaire contre l'A.S.B.L. peut encore être intentée pendant cinq années après la clôture de la liquidation¹³³.

2. Cas particulier de la dissolution pour non-dépôt des comptes annuels.

S'agissant de la liquidation d'une association dissoute judiciairement pour non-dépôt de ses comptes annuels trois exercices consécutivement, la loi du 27 juin 1921 a repris purement et simplement la procédure de clôture prévue par l'article 182 du Code des sociétés¹³⁴.

Ainsi, le tribunal pourra soit prononcer la *clôture immédiate* de la liquidation, soit déterminer le mode de liquidation et désigner un ou plusieurs liquidateurs. Lorsque la liquidation sera achevée, les liquidateurs feront rapport au tribunal et lui soumettront une situation des valeurs sociales et de leur emploi. Le tribunal prononcera ensuite la clôture de la liquidation et ordonnera, le cas échéant, le dépôt à la Caisse des Dépôts et Consignations des sommes et valeurs revenant aux créanciers et/ou au(x) bénéficiaire(s) du *boni* de liquidation et dont la remise n'aurait pu leur être faite¹³⁵. Cette consignation aura lieu conformément aux dispositions de l'arrêté royal du 24 décembre 1934 relatif à l'application des lois sur la dépossession involontaire des titres au porteur¹³⁶.

¹³². Cass., 22 mars 1962, *Pas.*, 1962, I, 80.

¹³³. Il s'agit de l'application aux A.S.B.L. dissoutes de la théorie de la survivance passive de l'être moral pendant cinq ans à partir de la clôture de la liquidation, solution consacrée par la Cour de cassation dans son arrêt du 22 mars 1962 *précité*. Pour une illustration jurisprudentielle, voyez Civ. Tongres, 10 juin 1998, *F.J.F.*, 1998, p. 635.

¹³⁴. Article 19*bis*, alinéa 2, de la loi du 27 juin 1921.

¹³⁵. Dans la mesure où il est interdit aux membres d'une association de s'en répartir le patrimoine, même après apurement du passif, le liquidateur ne devra donc pas consigner d'éventuelles sommes ou valeurs qui leur reviendraient. Pour les mêmes motifs, nous considérons que l'article 193 de l'A.R. du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés n'est pas applicable en cas de liquidation judiciaire d'une A.S.B.L. pour non dépôt de ses comptes annuels.

¹³⁶. Article 192 de l'A.R. du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés.

Section 6

La responsabilité du liquidateur.

1. Application analogique de l'article 192 du Code des sociétés.

En l'absence de dispositions particulières prescrites par la loi du 27 juin 1921, le régime de responsabilité des liquidateurs édicté par l'article 192 du Code des sociétés doit être appliqué par analogie¹³⁷. Dès lors, l'on doit considérer que les liquidateurs sont responsables tant envers les tiers qu'envers l'A.S.B.L. de l'exécution de leur mandat et des fautes commises dans leur gestion. Ainsi, commettrait une faute le liquidateur qui attribuerait l'actif à un tiers sans avoir au préalable réglé le passif de l'association¹³⁸.

2. Responsabilité vis-à-vis des tiers.

Les liquidateurs ont pour mission générale de réaliser les actifs de l'association dans les meilleures conditions possibles et d'en répartir le produit entre les créanciers en respectant le principe d'égalité¹³⁹, sous réserve toutefois des privilèges dont certaines créances sont assorties.

Il s'agit d'une responsabilité particulièrement lourde car le liquidateur répond de sa *simple faute de gestion* non seulement à l'égard de l'association mais aussi vis-à-vis des tiers¹⁴⁰.

3. Responsabilité vis-à-vis de l'association.

A l'égard de l'A.S.B.L., la responsabilité du liquidateur est comparable à celle de ses administrateurs¹⁴¹. Ainsi, toutes les fautes qui engagent la responsabilité des administrateurs – simple faute de gestion, faute aquilienne, violation des statuts ou de la loi du 27 juin 1921 – commises dans les opérations de liquidation engagent la responsabilité du liquidateur vis-à-vis de l'association.

4. Prescription de l'action en responsabilité.

A défaut de disposition particulière stipulée par la loi du 27 juin 1921, la responsabilité du liquidateur d'une A.S.B.L. est soumise à la prescription quinquennale de l'article 198, § 1^{er}, du Code des sociétés.

¹³⁷. Ph.' T KINT, *Les associations sans but lucratif*, tiré à part du *Rép. not.*, Bruxelles, Larcier, 1999, p. 191, n^{os} 321 et 322.

¹³⁸. Civ. Bruxelles, 20 janvier 1997, *Bull. contr.*, 2000, p. 2079.

¹³⁹. Cass., 15 octobre 1999, *Pas.*, 1999, I, 537; Cass., 16 juin 1988, *Pas.*, 1988, 250; Cass., 7 avril 1986, *Rev. prat. soc.*, 1987, p. 126 et les observations de J. 'T KINT.

¹⁴⁰. J.-F. GOFFIN, *Responsabilités des dirigeants de sociétés*, 2^e éd. de l'ouvrage d'O. RALET, Bruxelles, Larcier, 2004, pp. 260 et 261, n^o 148.

¹⁴¹. Ph. 'T KINT, *Les associations sans but lucratif*, tiré à part du *Rép. not.*, Bruxelles, Larcier, 1999, p. 191, n^o 322.

Cette prescription commence à courir à dater des faits qui sont reprochés au liquidateur ou à dater de leur découverte s'ils ont été volontairement dissimulés. En tout état de cause, l'action en responsabilité contre le liquidateur sera prescrite après cinq années écoulées depuis la publication de la clôture de la liquidation.

CHAPITRE 3

LE REGIME FISCAL D'UNE A.S.B.L. EN LIQUIDATION

Section 1

Les impôts sur les revenus.

SOUS-SECTION 1. LES PRINCIPES.

Absence de statut fiscal propre.

Les A.S.B.L. ne se sont jamais vu octroyer un régime fiscal propre et la loi du 2 mai 2002 n'a en rien modifié cette situation¹⁴²: tantôt elles sont soumises à l'impôt des sociétés ou, au contraire, à l'impôt des personnes morales, selon le type d'activités auxquelles elles se livrent¹⁴³.

§ 1. A.S.B.L. assujetties à l'impôt des sociétés.

Principe: se livrer à des opérations de caractère lucratif.

De la lecture combinée des articles 2, § 2, 1^o, du C.I.R.1992 (qui deviendra l'article 2, 5^o, à partir de l'exercice d'imposition 2005) et 179 du C.I.R.1992, il ressort que les associations belges qui *se livrent, même accessoirement, à des opérations de caractère lucratif*, sont assujetties à l'impôt des sociétés¹⁴⁴.

Que faut-il entendre par 'se livrer à des opérations de caractère lucratif'?

Selon l'administration fiscale, l'expression 'se livrer à des opérations de caractère lucratif', couvre à la fois¹⁴⁵:

1^o les 'occupations lucratives', c'est-à-dire les activités de nature professionnelle qui, si elles étaient exercées par une personne physique, feraient naître pour cette dernière des bénéfices¹⁴⁶ ou des profits¹⁴⁷ imposables comme revenus professionnels ;

¹⁴². Th. AFSCHRIFT et M. DAUBE, 'La fiscalité des associations sans but lucratif, des associations internationales sans but lucratif et des fondations après la loi du 2 mai 2002', *La réforme du droit des A.S.B.L. et des fondations*, Bruxelles, Ed. Jeune Barreau, 2003, p. 199, n^o 1.

¹⁴³. L. SIMONET et L. ELOY, 'Le régime fiscal des A.S.B.L. et de certains autres groupements et institutions. Les modifications apportées par la loi du 3 novembre 1976', *J.T.*, 1977, pp. 405 à 409.

¹⁴⁴. Th. AFSCHRIFT et M. DAUBE, 'La fiscalité des associations sans but lucratif, des associations internationales sans but lucratif et des fondations après la loi du 2 mai 2002', *La réforme du droit des A.S.B.L. et des fondations*, Bruxelles, Ed. Jeune Barreau, 2003, p. 207, n^o 9 et p. 210, n^o 12; X. PARENT, 'L'assujettissement à l'impôt des sociétés ou à l'impôt des personnes morales et ses principales conséquences', *A.S.B.L., Fondations et associations internationales*, Bruges, La Charte, 2004, p. 441, n^o 7.

¹⁴⁵. *Com. I.R.1992*, n^o 179/11.

¹⁴⁶. Articles 23, § 1^{er}, 1^o et 24 C.I.R. 1992.

¹⁴⁷. Articles 23, § 1^{er}, 2^o et 27 C.I.R. 1992.

2° les 'occupations de caractère lucratif, mais sans but lucratif', caractérisées par une activité professionnelle permanente comportant d'une part, la répétition, suffisamment fréquente pour constituer une occupation au sens fiscal, d'opérations de nature industrielle, commerciale ou agricole et d'autre part, la mise en œuvre de méthodes industrielles ou commerciales¹⁴⁸.

La seule différence entre ces deux catégories semble donc être la recherche ou non d'un certain profit¹⁴⁹. Soulignons néanmoins qu'il s'agira la plupart du temps d'une question de fait¹⁵⁰.

Exceptions à l'assujettissement à l'I.S.O.C.

Le principe de l'assujettissement à l'impôt des sociétés des A.S.B.L. qui se livrent à des opérations de caractère lucratif, connaît toutefois de nombreuses exceptions prévues par les articles 181 et 182 du C.I.R. 1992¹⁵¹ de sorte qu'en pratique, l'assujettissement d'une association sans but lucratif à l'impôt des sociétés est plutôt rare¹⁵².

Les exceptions prévues par l'article 181 du C.I.R. 1992.

Le législateur a estimé qu'un certain nombre d'activités dans des domaines d'intérêt général devaient être exclues du champ d'application de l'impôt des sociétés compte tenu qu'en principe, elles ne mettent pas, en œuvre des méthodes industrielles ou commerciales¹⁵³.

Ainsi, ne sont pas assujetties à l'impôt des sociétés, mêmes si elles se livrent à des opérations de caractère lucratif, mais à la condition qu'il s'agisse de leur activité exclusive ou, à tout le moins, principale¹⁵⁴, les associations qui :

1° ont pour objet exclusif ou principal l'étude, la protection et le développement des intérêts professionnels ou interprofessionnels de leurs membres (*organisations et fédérations professionnelles*) ;

¹⁴⁸. Il s'agit donc d'occupations qui, par essence, sont normalement productives de bénéfices ou profits, même si l'association qui s'y livre ne poursuit, suivant ses statuts ou en fait, aucun but de lucre.

¹⁴⁹. X. PARENT, 'L'assujettissement à l'impôt des sociétés ou à l'impôt des personnes morales et ses principales conséquences', *A.S.B.L., Fondations et associations internationales*, Bruges, La Charte, 2004, p. 442, n° 10.

¹⁵⁰. Th. AFSCHRIFT et M. DAUBE, 'La fiscalité des associations sans but lucratif, des associations internationales sans but lucratif et des fondations après la loi du 2 mai 2002', *La réforme du droit des A.S.B.L. et des fondations*, Bruxelles, Ed. Jeune Barreau, 2003, p. 211, n° 13.

¹⁵¹. Soulignons toutefois que les exceptions prévues par les articles 181 et 182 C.I.R. 1992 ne peuvent sortir leurs effets lorsque l'A.S.B.L. est déjà assujettie à l'I.S.O.C. en vertu d'autres activités.

¹⁵². J. KIRKPATRICK et D. GARABEDIAN, *Le régime fiscal des sociétés en Belgique*, 3^e éd., Bruxelles, Bruylant, 2003, p. 102, n° 26.

¹⁵³. Th. AFSCHRIFT et M. DAUBE, 'La fiscalité des associations sans but lucratif, des associations internationales sans but lucratif et des fondations après la loi du 2 mai 2002', *La réforme du droit des A.S.B.L. et des fondations*, Bruxelles, Ed. Jeune Barreau, 2003, p. 213, n° 16. Voyez également E. GAILLY, *La fiscalité des A.S.B.L.*, Bruxelles, Licap, 1997, p. 56.

¹⁵⁴. La condition du caractère exclusif ou principal de l'activité est vérifié annuellement.

2° constituent le prolongement ou l'émanation de personnes morales visées au 1°, lorsqu'elles ont pour objet exclusif ou principal, soit d'accomplir, au nom et pour compte de leurs affiliés, tout ou partie des obligations ou formalités imposées à ceux-ci en raison de l'occupation de personnel ou en exécution de la législation fiscale ou de la législation sociale, soit d'aider leurs affiliés dans l'accomplissement de ces obligations ou formalités (*secrétariats sociaux d'employeurs*) ;

3° en application de la législation sociale, sont chargées de recueillir, de centraliser, de capitaliser ou de distribuer les fonds destinés à l'octroi des avantages prévus par cette législation (*caisses d'assurances sociales*) ;

4° ont pour objet exclusif ou principal de dispenser ou de soutenir l'*enseignement* (par exemple, une association de parents d'élèves) ;

5° ont pour objet exclusif ou principal d'organiser des *foires* ou des *expositions* ;

6° sont agréées en qualité de service d'*aide aux familles et aux personnes âgées*, par les organes compétents des Communautés ;

7° sont agréées pour recevoir des libéralités déductibles dans le chef des donateurs, à condition qu'elles aient obtenu l'agrément¹⁵⁵ en application des articles 104, 3°, b, d, e, h, i, j et k¹⁵⁶, 104, 4°¹⁵⁷ et 104, 4°bis¹⁵⁸ du C.I.R.1992 ou qui le seraient, soit si elles en faisaient la demande, soit si elles répondaient à toutes les conditions auxquelles l'agrément est subordonnée, autres que celle d'avoir, suivant le cas, une activité à caractère national ou une zone d'influence s'étendant à l'une des Communautés ou Régions ou au pays tout entier;

8° qui sont constituées en application de la loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif, les associations internationales sans but lucratif et les fondations pour autant qu'elles exercent exclusivement une activité de certification au sens de la loi du 15 juillet 1998 relative à la certification des titres émis par des sociétés commerciales et que les certificats qu'elles émettent soient assimilés aux titres auxquels ils se rapportent pour l'application du Code des impôts sur les revenus 1992, en vertu de l'article 13, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, de la même loi.

¹⁵⁵. En vertu de l'article 110 C.I.R. 1992, pour obtenir cet agrément, les associations doivent répondre aux conditions énumérées par les articles 57 et 58 de l'A.R./C.I.R. 1992 et auxquels nous renvoyons le lecteur.

¹⁵⁶. Il s'agit des:

- A.S.B.L. de recherche scientifique;
- associations culturelles dont la zone d'influence s'étend au moins à l'une des Communautés;
- A.S.B.L. qui assistent les victimes de la guerre, les handicapés, les personnes âgées, les mineurs d'âge protégés et les indigents;
- des ateliers protégés agréés;
- des A.S.B.L. agréées qui s'attachent à la conservation de la nature ou à la protection de l'environnement;
- des associations qui ont pour but la conservation ou la protection des monuments et sites et dont la zone d'influence s'étend au moins à l'une des Régions;
- des A.S.B.L. agréées qui ont pour objet la gestion de refuges pour animaux.

¹⁵⁷. Cette disposition concerne les A.S.B.L. agréées qui assistent les pays en voie de développement.

¹⁵⁸. Sont visées les associations agréées qui aident les victimes d'accidents industriels majeurs.

Par ailleurs, bien qu'en principe les exceptions doivent être interprétées strictement, certaines associations non expressément reprises dans celles énumérées par l'article 181 du C.I.R. 1992 nous paraissent néanmoins remplir également les conditions requises pour être exemptées de l'impôt des sociétés¹⁵⁹. Il s'agit notamment:

- des associations de soins de santé ;
- des associations de protection de l'environnement ;
- des mutualités ;
- des A.S.B.L. communales et provinciales.

Les exceptions prévues par l'article 182 du C.I.R. 1992.

Dans le chef d'une association sans but lucratif, sont fictivement considérées comme n'étant pas des opérations de caractère lucratif les soumettant à l'impôt des sociétés :

1° les opérations isolées ou exceptionnelles

Selon l'administration fiscale, il faut entendre par 'opérations isolées ou exceptionnelles', les opérations dont la répétition n'est pas suffisamment fréquente pour qu'elles constituent une occupation. Une A.S.B.L. ne poursuivant pas un but lucratif n'est donc pas considérée comme se livrant à des opérations de caractère lucratif quand celles-ci consistent exclusivement en l'organisation sporadique de bals ou autres festivités ou encore de tombolas ou d'opérations analogues de récolte de fonds, pour autant bien entendu que ces opérations ne se reproduisent pas fréquemment¹⁶⁰.

2° les opérations qui consistent dans le placement des fonds récoltés dans l'exercice de leur mission statutaire¹⁶¹

Sont visées les opérations de placements mobiliers ou immobiliers (y compris la location de biens immobiliers dans le cadre de l'activité sociale) qui seraient censées faire partie de la gestion normale d'un patrimoine privé si elles étaient effectuées par des personnes physiques ou des associations, etc., ne possédant pas la personnalité juridique¹⁶².

¹⁵⁹. En ce sens également, Th. AFSCHRIFT et M. DAUBE, 'La fiscalité des associations sans but lucratif, des associations internationales sans but lucratif et des fondations après la loi du 2 mai 2002', *La réforme du droit des A.S.B.L. et des fondations*, Bruxelles, Ed. Jeune Barreau, 2003, p. 218, n° 18.

¹⁶⁰. *Com. I.R. 1992*, n° 182/2.

¹⁶¹. Voyez Th. AFSCHRIFT, 'Les A.S.B.L. exerçant une activité économique et le droit fiscal', *Les A.S.B.L.*, Bruxelles, E. Story-Scientia, 1985, p. 449.

¹⁶². *Com. I.R. 92*, n° 182/3.

3° les opérations qui constituent une activité ne comportant *qu'accessoirement* des opérations industrielles, commerciales ou agricoles *ou*¹⁶³ ne mettant pas en œuvre des méthodes industrielles ou commerciales;

Il n'y a pas lieu de soumettre à l'impôt des sociétés, les A.S.B.L. qui se livrent accessoirement à des opérations de caractère lucratif en vue de la réalisation de leur but désintéressé et socialement recommandable¹⁶⁴.

§ 2. A.S.B.L. assujetties à l'impôt des personnes morales.

A.S.B.L. non soumises à l'impôt des sociétés.

Selon le libellé de l'article 220 du C.I.R. 1992, sont assujettis à l'impôt des personnes morales:

1° [...];

2° [...];

3° *les personnes morales qui ont en Belgique leur siège social, leur principal établissement ou leur siège de direction ou d'administration, qui ne se livrent pas à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif ou qui ne sont pas assujetties à l'impôt des sociétés conformément aux articles 181 et 182 du C.I.R. 1992*'.

En résumé, l'on peut donc considérer que les associations sans but lucratif non soumises à l'impôt des sociétés, sont assujetties à l'impôt des personnes morales¹⁶⁵.

§ 3. Conclusion quant à l'assujettissement des A.S.B.L.

Assujettissement de principe à l'impôt des personnes morales.

Compte tenu de leurs caractéristiques propres¹⁶⁶, les A.S.B.L. seront en principe soumises à l'impôt des personnes morales¹⁶⁷.

¹⁶³. L'association échappe à l'application de l'I.S.O.C., soit si elle ne se livre qu'accessoirement à des opérations industrielles, commerciales ou agricoles, soit si elle ne met pas en œuvre des méthodes industrielles ou commerciales.

¹⁶⁴. Pour des illustrations jurisprudentielles, voyez notamment Liège, 20 septembre 2000, *F.J.F.*, 2000, p. 748 (A.S.B.L. dont le but était de promouvoir et de diffuser tous moyens d'expression de nature quelconque et qui exploitait, à titre accessoire, un service de photocopies ouvert au public et portant un nom commercial); Bruxelles, 23 novembre 2000, *F.J.F.*, 2001, p. 227 (A.S.B.L. organisant non seulement des activités socio-culturelles gratuites mais aussi des consultations juridiques, psychologiques et médicales payantes); Gand, 10 septembre 2002, *T.G.R.*, 2003, Liv. 1, p. 57 (A.S.B.L. exploitant une station radio et qui percevait accessoirement des recettes publicitaires).

¹⁶⁵. X. PARENT, 'L'assujettissement à l'impôt des sociétés ou à l'impôt des personnes morales et ses principales conséquences', *A.S.B.L., Fondations et associations internationales*, Bruges, La Charte, 2004, p. 449, n° 22.

¹⁶⁶. En vertu de l'article 1^{er}, alinéa 3, de la loi du 27 juin 1921, '*l'association sans but lucratif est celle qui ne se livre pas à des opérations industrielles ou commerciales et qui ne cherche pas à procurer à ses membres un gain matériel*'.

¹⁶⁷. Th. AFSCHRIFT et M. DAUBE, 'La fiscalité des associations sans but lucratif, des associations internationales sans but lucratif et des fondations après la loi du 2 mai 2002', *La réforme du droit des A.S.B.L. et des fondations*, Bruxelles, Ed. Jeune Barreau, 2003, p. 222, n° 24.

Toutefois, si elles se livrent à des opérations de caractère lucratif et qu'elles ne relèvent pas d'une des nombreuses exceptions prévues par les articles 181 et 182 du C.I.R. 1992¹⁶⁸, elles seront assujetties à l'impôt des sociétés¹⁶⁹.

SOUS-SECTION 2. A.S.B.L. SOUMISE A L'IMPOT DES PERSONNES MORALES.

§ 1. Principes.

Régime d'imposition maintenu jusqu'à la clôture de la liquidation.

Bien que le C.I.R. 1992 ne le précise pas expressément comme en matière d'impôt des sociétés¹⁷⁰, l'association sans but lucratif assujettie à l'impôt des personnes morales et qui est mise en liquidation, demeure soumise à cet impôt¹⁷¹. Elle reste en effet tenue, jusqu'à la clôture de sa liquidation, de souscrire la déclaration annuelle à l'impôt des personnes morales¹⁷². Conformément au prescrit de l'article 305, alinéa 3, du C.I.R. 1992, cette obligation incombe au(x) liquidateur(s).

§ 2. Affectation du boni de liquidation.

Absence d'impact sur le plan fiscal.

Les articles 221 à 223 du C.I.R. 1992 énumèrent *limitativement* les revenus assujettis à l'impôt des personnes morales. Ainsi, tout revenu qui n'est pas mentionné par les articles précités échappe à l'impôt. Dès lors, l'affectation du *boni* de liquidation n'y figurant pas, il ne donnera lieu, dans le chef de l'A.S.B.L., à aucune taxation¹⁷³. L'opération sera donc sans incidence sur le plan fiscal.

¹⁶⁸. Il est vrai que ces exceptions sont susceptibles de concerner bon nombre d'associations sans but lucratif.

¹⁶⁹. Ch. BOERAEVE, R. DASNOIS et V. MELOTTE, *Guide A.S.B.L., A.I.S.B.L. et fondations*, Liège, Chambre de Commerce et d'Industrie S.A., 2004, pp. 276 à 278.

¹⁷⁰. L'article 208, alinéa 1^{er}, C.I.R. 1992 stipule que '*les sociétés en liquidation restent assujetties à l'impôt des sociétés selon les dispositions des articles 183 à 207*'.

¹⁷¹. X. THIEBAUT, 'La dissolution des A.S.B.L. et les opérations de restructuration', *A.S.B.L., Fondations et associations internationales*, Bruges, La Charte, 2004, p. 558, n° 229.

¹⁷². *Com. I.R 1992*, n° 305/38.

¹⁷³. X. THIEBAUT, 'La dissolution des A.S.B.L. et les opérations de restructuration', *A.S.B.L., Fondations et associations internationales*, Bruges, La Charte, 2004, p. 558, n° 229.

SOUS-SECTION 3. A.S.B.L. SOUMISE A L'IMPOT DES SOCIETES.

§ 1. Principes.

Régime d'imposition maintenu jusqu'à la clôture de la liquidation.

Une A.S.B.L. soumise à l'impôt des sociétés reste, jusqu'à la clôture de sa liquidation, assujettie à cet impôt¹⁷⁴. Le liquidateur est par ailleurs tenu de déposer chaque année une déclaration audit impôt¹⁷⁵.

§ 2. Affectation du boni de liquidation.

Dividende distribué.

Il ressort de la lecture combinée des articles 209, alinéa 1^{er}, 210, § 1^{er}, 2^o et 210, § 2, du C.I.R. 1992 que l'excédent que présentent les sommes attribuées par le liquidateur, en espèces, en titres, ou autrement sur la valeur réévaluée du capital libéré¹⁷⁶, est considéré, dans le chef de l'A.S.B.L., comme un dividende distribué, en principe taxable.

Attribution du *boni* de liquidation et frais professionnels.

L'administration fiscale admet que, dans le chef des A.S.B.L. assujetties à l'impôt des sociétés et qui se livrent à des opérations de caractère tant lucratif que non lucratif, il y a lieu de considérer qu'en principe, tous leurs frais ont un caractère professionnel, non seulement ceux qui ont trait aux opérations de caractère lucratif, mais également ceux qui se rapportent aux opérations non lucratives¹⁷⁷. Ainsi, sont déductibles comme frais professionnels *'les subsides ou dons alloués ou attribués, dans le cadre de l'objet social propre, à des associations poursuivant un but analogue, y compris ceux qui sont consentis aux institutions agréées en vertu de l'article 104, alinéa 1^{er}, 3^o et 4^o, du C.I.R. 1992, ainsi que les dons ou subsides accordés, même en dehors de l'objet social, en raison de considérations humanitaires, à condition que ces dons ou subsides ne soient pas effectués en vue d'éluder l'impôt'*¹⁷⁸.

L'attribution du *boni* de liquidation à une association poursuivant un but analogue à celui de l'A.S.B.L. dissoute va dès lors se traduire, conformément à l'ordre d'imputation prévu par l'article 209, alinéa 2, du C.I.R. 1992 :

- par un prélèvement sur les bénéfices antérieurement réservés et déjà soumis à l'impôt des sociétés (opération fiscalement neutre) ;
- par un prélèvement sur les bénéfices antérieurement immunisés.

¹⁷⁴. Article 208, alinéa 1^{er}, C.I.R. 1992.

¹⁷⁵. Article 305, alinéa 3, C.I.R. 1992.

¹⁷⁶. Dans le cas d'une A.S.B.L., le capital libéré est nul.

¹⁷⁷. *Com. I.R.*, n° 183/41

¹⁷⁸. *Com. I.R.*, n° 183/43.

Dans ce cas, la condition d'intangibilité prévue par l'article 190 du C.I.R. 1992 n'étant plus respectée, les bénéfices deviennent imposables à concurrence du prélèvement effectué¹⁷⁹.

Précompte mobilier.

Lorsque l'on envisage la distribution de dividendes, l'on pense immédiatement au précompte mobilier. En l'occurrence, le liquidateur qui procède à l'affectation du *boni* de liquidation doit-il verser un précompte mobilier?

Nous répondrons par l'affirmative dans la mesure où les articles 264 à 266 du C.I.R. 1992 ne prévoient pas d'exemption du précompte mobilier en cas d'attribution du *boni* de liquidation d'une A.S.B.L.

¹⁷⁹. Ph. ERNST et J. VERSTRAELEN (éds.), *Réorganisations juridiques de sociétés*, Bruxelles, Kluwer, 2002, p. 317, n° 455.

Section 2

Les droits d'enregistrement.

1. Affectation du *boni* de liquidation et acte notarié.

Si l'acte d'affectation du *boni* de liquidation est notarié¹⁸⁰ ou s'il est translatif de propriété ou d'usufruit d'un immeuble situé en Belgique, il sera soumis à la formalité de l'enregistrement¹⁸¹.

L'acte notarié d'affectation du *boni* de liquidation doit être présenté à la formalité de l'enregistrement dans un délai de quinze jours¹⁸² et l'acte translatif de propriété ou d'usufruit dans un délai de quatre mois¹⁸³.

2. *Boni* de liquidation attribué à une autre A.S.B.L.

Si le destinataire du *boni* de liquidation est une A.S.B.L., une société mutualiste reconnue, une union professionnelle, une association internationale à but scientifique, une fondation publique ou privée, *l'acte de transfert est qualifié d'apport à titre gratuit*¹⁸⁴ et les *droits* sont réduits au droit fixe général de 25 EUR¹⁸⁵.

3. *Boni* de liquidation attribué à d'autres destinataires.

Lorsque le *boni* de liquidation est attribué à d'autres destinataires que ceux mentionnés ci-avant, l'opération est soumise au droit de donation calculé d'après le tarif repris à l'article 131 du Code d'enregistrement¹⁸⁶.

'1° les intérêts, les termes de rente, les loyers et les fermages et, plus généralement, les fruits civils de toute nature, ainsi que les cotisations et souscriptions annuelles, qui, restant dus, ne sont pas capitalisés;

2° les fruits naturels, perçus ou non;

3° les liquidités et le fonds de roulement destinés à l'activité de l'association [...] pendant l'année;

4° les biens immeubles situés à l'étranger;

¹⁸⁰. C'est le cas notamment lorsque l'assemblée générale de clôture de la liquidation de l'A.S.B.L. fait l'objet d'un acte notarié.

¹⁸¹. Article 19, alinéa 1^{er}, 1^o et 2^o, C.enreg.

¹⁸². Article 32, 1^o, C.enreg.

¹⁸³. Article 32, 4^o, C.enreg.

¹⁸⁴. Article 140, 3^obis, C.enreg.

¹⁸⁵. Article 11 C.enreg.

¹⁸⁶. En Région wallonne: le droit minimum est de 30 % (de 0,01 EUR à 12.500 EUR inclus) et le droit maximum de 90 % (au-delà de 175.000 EUR).

En Région flamande: le droit minimum est de 30 % (de 0,01 EUR à 12.500 EUR inclus) et le droit maximum de 80 % (au-delà de 175.000 EUR).

En Région de Bruxelles-Capitale: le droit minimum est de 40 % (de 0,01 EUR à 40.000 EUR inclus) et le droit maximum est de 80 % (au-delà de 175.000 EUR).

Section 3

La T.V.A.

1. Les A.S.B.L. sont-elles assujetties à la T.V.A.?

Pour être assujetti à la T.V.A., un groupement ou une personne ne doit pas nécessairement exercer son activité dans un but de lucre. Il ne doit même pas exercer son activité dans le but de se procurer des moyens d'existence¹⁸⁷. Ainsi, une A.S.B.L. revêt la qualité d'assujettie à la T.V.A. dès le moment où elle exerce une *activité économique à titre onéreux*¹⁸⁸, *de manière indépendante*¹⁸⁹ et *habituelle*¹⁹⁰. Dans ce cas, toutes les dispositions du Code de la T.V.A. sont leur applicables¹⁹¹.

L'association sans but lucratif dissoute qui est assujettie à la T.V.A. restera soumise à celle-ci aussi longtemps qu'elle sera susceptible d'effectuer des livraisons de biens et des prestations de services visées par le Code de la T.V.A.¹⁹².

2. Révision de la déduction de la T.V.A. grevant les biens d'investissement.

L'affectation par le liquidateur du *boni* de liquidation peut donner naissance à une dette de T.V.A. dans le chef de l'A.S.B.L. dissoute.

¹⁸⁷. Com. T. V.A., n° 4/241.

¹⁸⁸. La notion d'activité économique est très large. Il suffit de faire quelque chose (livrer un bien, prêter un service, ...) en vue d'en retirer des recettes régulières.

¹⁸⁹. Pour être indépendante, l'activité économique doit être exercée en dehors de tout lien de subordination envers une autre personne

¹⁹⁰. Cela implique une certaine répétition des opérations soumises à T.V.A. L'association qui, occasionnellement, livre un bien ou preste un service soumis à la T. V.A, n'est pas assujettie.

¹⁹¹. V. SEPULCHRE, 'La taxe sur la valeur ajoutée', *A.S.B.L., Fondations et associations internationales*, Bruges, La Charte, 2004, pp. 483 et 484, n° 70.

¹⁹². Article 4, § 1^{er}, C.T.V.A.; Com. T. V.A., n° 4/355 et n° 4/356.

Lorsque l'association a acquis au cours de son existence des biens d'investissements grevés de la T.V.A. et qu'elle a procédé à la déduction de cette T.V.A., l'affectation de ces biens à des fins désintéressées qui interviendrait moins de cinq ans à partir de l'année où la déduction a été pratiquée, peut donner lieu à révision de cette déduction et donc donner naissance à une dette de T.V.A.¹⁹³ dans le chef de l'A.S.B.L. en liquidation¹⁹⁴. Pour les taxes ayant grevé les opérations qui tendaient ou concouraient à l'érection ou à l'acquisition d'un bâtiment avec paiement de la taxe, ou à l'acquisition, avec paiement de la taxe, d'un droit réel portant sur un bâtiment, la période pendant laquelle la déduction est susceptible d'être revue est portée à quinze ans¹⁹⁵.

3. Biens autres que des biens d'investissement.

En vertu de l'article 12, § 1^{er}, 2^o, du Code de la T.V.A, l'affectation par l'A.S.B.L. en liquidation d'un bien, autre qu'un bien d'investissement, qui a ouvert droit à une déduction complète ou partielle de la T.V.A., est assimilée à une livraison effectuée à titre onéreux et est donc soumise comme telle à la taxe.

4. Affectation d'une universalité de biens.

Toutefois, si l'affectation porte sur une branche d'activité de l'A.S.B.L. ou sur l'universalité de ses biens (le fonds de commerce, par exemple), elle tombe dans le champ d'application de l'article 11 du Code de la T.V.A. – et donc ne pas être considérée comme une livraison – à condition que le destinataire de l'affectation soit un assujetti pouvant déduire tout ou partie de la T.V.A. due en raison de la cession. Néanmoins, pour qu'il n'y ait pas 'rémanence d'impôt', le bénéficiaire du *boni* de liquidation est censé continuer la personne du cédant dont il reprend les droits et obligations au regard de la T.V.A. (notamment en ce qui concerne les régularisations). L'A.S.B.L. en liquidation reste tenue de déclarer et d'acquitter les taxes exigibles avant l'affectation et elle peut déduire les taxes ayant grevé les dépenses professionnelles faites jusqu'à ce moment¹⁹⁶.

¹⁹³. Selon un arrêt de la Cour de cassation du 20 janvier 1994 (*Pas.*, 1994, I, 78), les dettes relatives à la révision de la déduction de la T.V.A. doivent être considérées comme des dettes *dans* la masse et non comme des dettes de la masse car elles ne résultent pas, selon la Cour, d'un engagement contracté par le curateur – mais l'enseignement de l'arrêt peut être transposé à la liquidation – en vue de l'administration de la masse, mais simplement des opérations de liquidation auxquelles vient s'appliquer l'article 10 de l'A.R. n° 3 du 10 décembre 1969 relatif aux déductions pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée.

¹⁹⁴. Article 48, § 2, C.T.V.A., combiné aux articles 9, § 1^{er} et 10, 4^o, de l'A.R. n° 3 du 10 décembre 1969 relatif aux déductions pour l'application de la T.V.A.

¹⁹⁵. Article 9, § 1^{er}, de l'A.R. n° 3 du 10 décembre 1969 relatif aux déductions pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée.

¹⁹⁶. *Manuel de la T.V.A.*, n° 32.

Dans ce cas, aucune taxation et aucune révision ne doivent être opérés dans le chef de l'A.S.B.L. dissoute¹⁹⁷.

Liège, le 8 décembre 2010,
Philippe JEHASSE
Avocat
S.C. HENRY & MERSCH

¹⁹⁷. *Manuel de la T.V.A.*, n^{os} 32 et 403; X. THIEBAUT, 'La dissolution des A.S.B.L. et les opérations de restructuration', *A.S.B.L., Fondations et associations internationales*, Bruges, La Charte, 2004, p. 560, n^o 233.