

Numéro du rôle : 7255
Arrêt n° 135/2020 du 15 octobre 2020

ARRÊT

En cause : le recours en annulation partielle de la loi du 23 mars 2019 « introduisant le Code des sociétés et des associations et portant des dispositions diverses » et de l'article 119 de la loi du 17 mars 2019 « adaptant certaines dispositions fiscales fédérales au nouveau Code des sociétés et des associations », introduit par Jens Hermans et autres.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents L. Lavrysen et F. Daoût, des juges J.-P. Moerman, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, T. Giet, R. Leysen, J. Moerman, M. Pâques, Y. Kherbache et T. Detienne, et, conformément à l'article 60*bis* de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, du président émérite A. Alen, assistée du greffier F. Meersschaut, présidée par le président émérite A. Alen,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* *

I. *Objet du recours et procédure*

Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 26 septembre 2019 et parvenue au greffe le 27 septembre 2019, un recours en annulation partielle de la loi du 23 mars 2019 « introduisant le Code des sociétés et des associations et portant des dispositions diverses » (publiée au *Moniteur belge* du 4 avril 2019) et de l'article 119 de la loi du 17 mars 2019 « adaptant certaines dispositions fiscales fédérales au nouveau Code des sociétés et des associations » (publiée au *Moniteur belge* du 10 mai 2019) a été introduit par Jens Hermans, la SCS « GHZ », la SPRL « Gewaegd » et Tom Waegemans.

Des mémoires et mémoires en réplique ont été introduits par :

- l'Institut des réviseurs d'entreprises, l'Institut des experts-comptables et des conseils fiscaux, Bart Van Coile, Vincent Delvaux, Mathias Roef et Christophe Remon, assistés et représentés par Me M. Lebbe, avocat à la Cour de cassation, et Me M. Van de Looverbosch, avocat au barreau d'Anvers;

- l'ASBL « Fédération Royale du Notariat belge », Pierre Nicaise, Damien Hisette, Tim Carnewal et Eric De Bie, assistés et représentés par Me R. Aydogdu, avocat au barreau de Liège;

- le Conseil des ministres, assisté et représenté par Me J. Vanpraet et Me R. Veranneman, avocats au barreau de Flandre occidentale.

Les parties requérantes ont introduit un mémoire en réponse.

Par ordonnance du 2 juillet 2020, la Cour, après avoir entendu les juges-rapporteurs L. Lavrysen et J.-P. Moerman, a décidé que l'affaire était en état, qu'aucune audience ne serait tenue, à moins qu'une partie n'ait demandé, dans le délai de sept jours suivant la réception de la notification de cette ordonnance, à être entendue, et qu'en l'absence d'une telle demande, les débats seraient clos le 15 juillet 2020 et l'affaire mise en délibéré.

Aucune demande d'audience n'ayant été introduite, l'affaire a été mise en délibéré le 15 juillet 2020.

Les dispositions de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle relatives à la procédure et à l'emploi des langues ont été appliquées.

II. *En droit*

- A -

Quant à l'intérêt

A.1. La première partie requérante, Jens Hermans, est impliquée dans plusieurs sociétés et associations, en qualité de membre, d'administrateur, d'actionnaire ou d'associé. Elle soutient que les obligations qui découlent des dispositions attaquées lui causent un préjudice financier.

La deuxième partie requérante, la SCS « GHZ », était, au moment de l'introduction du recours, une société en commandite simple, représentée par Jens Hermans. Elle subit le même préjudice. En outre, elle subira un préjudice financier supplémentaire dans le cas d'un éventuel changement de sa forme sociétale.

La troisième partie requérante, la SPRL « Gewaegd », est une société privée à responsabilité limitée qui, en vertu du Code des sociétés et des associations, introduit par la loi attaquée, est tenue de se transformer en une société à responsabilité limitée. Elle invoque également un préjudice financier.

La quatrième partie requérante, Tom Waegemans, est associé et gérant de la troisième partie requérante. Il subit dès lors le même préjudice que la troisième partie requérante. En outre, les dispositions attaquées augmenteraient son risque de responsabilité solidaire.

A.2. L'Institut des réviseurs d'entreprises et l'Institut des experts-comptables et des conseils fiscaux, qui interviennent dans la procédure avec deux réviseurs d'entreprises et deux experts-comptables, contestent l'intérêt des parties requérantes. Ils font notamment valoir que les parties requérantes ne prouvent pas leur implication dans les sociétés et associations et ajoutent que les changements de forme sociétale allégués sont purement hypothétiques ou s'effectuent sans formalités.

A.3. Le Conseil des ministres ne conteste pas l'intérêt des parties requérantes. L'ASBL « Fédération Royale du Notariat belge », qui intervient dans la procédure avec quatre notaires, ne conteste pas non plus l'intérêt des parties requérantes.

A.4. Personne ne conteste l'intérêt des parties intervenantes. Les organisations professionnelles citées tendent uniquement à réfuter certains moyens soulevés par les parties requérantes.

Quant au premier moyen (responsabilité des associés commanditaires)

A.5. Le premier moyen est pris de la violation des articles 10 et 11 de la Constitution par l'article 4:25 du Code des sociétés et des associations. Selon les parties requérantes, l'interdiction, pour les associés commanditaires, d'accomplir des actes de gestion dans des sociétés en commandite crée une distinction illicite entre un gérant non associé et un gérant associé commanditaire. Le premier ne peut avoir à répondre que de ses fautes de gestion, tandis que le second peut être tenu pour responsable de tous les engagements de la société.

Les parties requérantes font par ailleurs valoir qu'une société en commandite ne peut pas porter le nom de l'associé commanditaire, sous peine, pour l'associé commanditaire, de devoir en répondre en son nom. La société, par contre, peut porter n'importe quel autre nom, même celui d'un non-associé ou d'un gérant non commandité.

Enfin, les parties requérantes pointent la situation d'un actionnaire d'une personne morale qui est associé commanditaire d'une société en commandite. L'actionnaire peut, par le biais de la personne morale, accomplir des actes d'administration en qualité d'associé commanditaire. Il peut poser ces actes sans courir le risque de la responsabilité indiquée, alors que l'associé commanditaire lui-même ne le peut pas.

A.6. Le Conseil des ministres observe tout d'abord que la disposition attaquée reprend une ancienne disposition, sans modification de son contenu. Sur le fond, il est d'avis que l'interdiction, faite à l'associé commanditaire, d'accomplir des actes de gestion et la sanction qui en découle sont liées à la nature spécifique de la société en commandite. Si l'associé commanditaire et l'associé commandité pouvaient tous deux accomplir des actes de gestion, il n'y aurait plus de raison de les différencier et il serait porté atteinte aux caractéristiques essentielles de la société en commandite.

En ce qui concerne la différence de responsabilité entre un gérant externe qui accomplit des actes de gestion et un associé commanditaire qui accomplit les mêmes actes, le Conseil des ministres souligne que le gérant externe intervient en qualité de mandataire. La distinction opérée repose donc sur le fait d'être associé commanditaire ou non, ce qui est un critère pertinent. De plus, elle poursuit également des objectifs légitimes, à savoir le renforcement de la confiance entre les associés et le respect du contrat de société.

En ce qui concerne la dénomination de la société, le Conseil des ministres considère qu'il est peu probable que le nom de l'associé commanditaire soit utilisé pour dénommer la société, dès lors que celui-ci ne peut pas accomplir des actes de gestion. Les tiers peuvent légitimement s'attendre à ce que le nom de la société soit celui de l'associé commandité. De plus, la règle n'implique qu'une limitation extrêmement marginale et elle est donc proportionnée.

Quant au deuxième moyen (régime transitoire du précompte mobilier pour les dividendes)

A.7. Le deuxième moyen est pris de la violation des articles 10, 11 et 172 de la Constitution par l'article 119 de la loi du 17 mars 2019 « adaptant certaines dispositions fiscales fédérales au nouveau Code des sociétés et des associations ». Selon les parties requérantes, le régime transitoire, contenu dans la disposition attaquée, a pour effet de créer une distinction injustifiée entre les sociétés dont les dividendes relèvent encore du précédent régime du précompte mobilier et celles dont les dividendes sont soumis au nouveau régime. Dorénavant, les sociétés qui n'avaient pas, historiquement, un capital minimum doivent quand même satisfaire à la condition d'un capital minimum pour pouvoir bénéficier du régime ancien, alors que d'autres sociétés (devenues entre-temps sans capital), telles que la société à responsabilité limitée et la société coopérative, peuvent satisfaire aux conditions prévues par le nouveau régime.

A.8. Le Conseil des ministres estime que les parties requérantes interprètent la disposition attaquée de manière erronée. En effet, il est inexact d'affirmer que des parts résultant d'un apport de capital effectué avant le 1er mai 2019 dans une société en commandite disposant d'un capital minimum inférieur à 18 550 euros au 30 avril 2019 pourraient encore bénéficier du régime ancien si la société procédait, après le 1er mai 2019, à une augmentation de son capital, pour le porter à 18 550 euros.

Selon le Conseil des ministres, l'article attaqué doit être interprété en ce sens que le régime ancien continue de s'appliquer à des augmentations et à des réductions de capital antérieures au 1er mai 2019, que l'ancien seuil du capital minimum de 18 550 euros soit atteint ou non. La différence de traitement découle donc de la succession de lois dans le temps. Si le régime s'appliquait au capital historique de sociétés qui, au 30 avril 2019, ne satisfaisaient pas aux exigences de capital en vigueur, il serait porté atteinte à l'objectif poursuivi par le législateur, qui consiste à garantir la neutralité sur le plan fiscal.

A.9. Les parties requérantes constatent que le régime transitoire peut donner lieu à plusieurs interprétations. Elles font également référence à une troisième interprétation donnée par le ministre des Finances et demandent à la Cour de déterminer l'interprétation qui est correcte, avant de se prononcer sur le fond de l'affaire.

A.10. Le ministre compétent a répondu à une question parlementaire qu'afin « de respecter la philosophie du nouveau Code des sociétés et des associations, il a donc été décidé de supprimer l'article 269, § 2, troisième alinéa, CIR 92. Cette abrogation est applicable aux augmentations et réductions de capital effectuées à partir du 1er mai 2019. Dès lors qu'une société qui est encore visée maintenant, a augmenté ou réduit son capital au plus tôt le 1er mai 2019, l'exigence de capital ne lui sera plus applicable et ses distributions de dividendes seront prises en considération pour le précompte mobilier réduit, si les autres conditions dans cet article 269, § 2, CIR 92, sont remplies » (*Q. R.*, Chambre, 2018-2019, 4 avril 2019, QRVA 54-184, p. 173). Selon le Conseil des ministres, cette réponse confirme l'interprétation indiquée en A.8.

Quant au troisième moyen (règlement d'ordre intérieur)

A.11. Le troisième moyen est pris de la violation des articles 10 et 11 de la Constitution par l'article 2:59, alinéa 1er, 2° et 3°, du Code des sociétés et des associations. Selon les parties requérantes, la société coopérative bénéficie d'un régime beaucoup plus souple pour introduire un règlement d'ordre intérieur que d'autres personnes morales, alors que cette distinction n'est pas raisonnablement justifiée.

La société coopérative bénéficie d'un régime plus souple parce qu'elle peut quand même prévoir dans un règlement d'ordre intérieur des dispositions qui doivent normalement être réglées dans les statuts, pour autant que l'assemblée générale en décide en respectant les mêmes conditions de quorum et de majorité que pour une modification des statuts. Selon les parties requérantes, la nature de la société coopérative ne saurait être invoquée comme éventuel motif justificatif, dès lors que l'article 6:1 du Code précité n'énonce pas de critères différents pour justifier la distinction établie vis-à-vis d'autres formes de sociétés, comme la société à responsabilité limitée.

A.12. Le Conseil des ministres estime que la disposition attaquée ne viole pas le principe d'égalité. La règle générale énoncée par l'article 2:59, alinéa 1er, 2° et 3°, du Code des sociétés et des associations vise essentiellement à protéger les tiers et à garantir la transparence. En effet, le règlement d'ordre intérieur est seulement communiqué aux actionnaires, associés ou membres, alors qu'une modification des statuts est publiée dans les annexes du *Moniteur belge*. Les parties requérantes partent du postulat erroné que la disposition attaquée a pour seul but de protéger les actionnaires.

Selon le Conseil des ministres, la société coopérative ne peut pas, en raison de sa nature spécifique, être comparée à la société à responsabilité limitée. Il renvoie aux travaux préparatoires de la loi attaquée, qui commentent la nature de la société coopérative, et aux principes de l'Alliance coopérative internationale (ACI), qui résument le modèle coopératif. Les principes de l'ACI sont les suivants : adhésion volontaire et ouverte à tous; contrôle démocratique exercé par les membres; participation économique des membres; autonomie et indépendance; éducation, formation et information; collaboration entre coopératives; souci de la communauté.

Vu la nature spécifique et les activités de la société coopérative, le Conseil des ministres est d'avis que ces activités constituent pour les tiers un risque moindre que les activités d'autres formes de sociétés, étant donné que ces dernières visent uniquement à faire des bénéfices. En revanche, le but d'une société coopérative est de satisfaire aux besoins de ses actionnaires et non de faire des bénéfices.

Le Conseil des ministres indique enfin qu'une société coopérative compte souvent un nombre particulièrement élevé d'actionnaires. C'est la raison pour laquelle il est difficile de traduire en quelques règles statutaires des accords concrets conclus entre actionnaires ou des systèmes de représentation complexes et précis mis en place. Dans le cas d'espèce, ce n'est pas la règle, mais l'exception qu'il faudrait annuler.

A.13. L'ASBL « Fédération Royale du Notariat belge » soutient que l'obligation d'inclure dans les statuts les dispositions de l'article 2:59, alinéa 1er, 2° et 3°, du Code des sociétés et des associations poursuit un objectif double. Cette obligation garantit tout d'abord la protection des actionnaires par les exigences de quorum et de majorité, mais aussi par l'intervention du notaire, qui préserve la sécurité juridique en informant de manière détaillée chaque partie sur les conséquences de la modification des statuts et en conseillant chacune de ces parties en toute impartialité. D'autre part, les actionnaires comme les tiers sont protégés par la transparence qui résulte de la publication au *Moniteur belge* des statuts et de leurs modifications.

Quant au quatrième moyen (intervention obligatoire du réviseur d'entreprises lors d'un apport en nature après constitution)

A.14. Le quatrième moyen est pris de la violation des articles 10 et 11 de la Constitution par les articles 5:121, § 2, 5:133, § 1er, 5:139, 6:110, § 1er, et 6:112 du Code des sociétés et des associations. Selon les parties requérantes, ces dispositions sont discriminatoires en ce que, lors d'un apport en nature à une société à responsabilité limitée et à une société coopérative, il n'est pas possible de renoncer à l'établissement d'un rapport par l'organe d'administration et à l'intervention d'un réviseur d'entreprises en cas d'unanimité entre les actionnaires, alors que cette renonciation est possible lors d'un apport en numéraire.

Les parties requérantes renvoient tout d'abord aux critiques formulées par le Conseil d'État au sujet du projet de loi en ce qui concerne l'établissement de rapports. Elles soulignent par ailleurs qu'il existe deux moyens d'échapper à cette obligation : la fusion par absorption et le quasi-apport. Elles estiment qu'une fusion par absorption constitue en substance un apport en nature déguisé, dans lequel une société est apportée dans son intégralité. Un quasi-apport peut se faire par une opération classique d'achat-vente. Il est par ailleurs possible de réaliser un apport en numéraire sans libération à concurrence de l'encours de la dette de la vente. La libération s'effectue ensuite par compensation des dettes. L'établissement d'un rapport n'est donc pas requis en cas d'unanimité entre les actionnaires.

A.15. Le Conseil des ministres soulève tout d'abord l'exception de non-comparabilité. Il estime que dans leur requête, les parties requérantes confondent les différentes obligations quant à l'établissement de rapports. En cela, le moyen manque de clarté. De plus, l'émission d'actions, l'apport en nature et la fusion par absorption sont des concepts juridiques clairement différenciés, qui ont des systématiques et des finalités qui leur sont propres.

En ce qui concerne la comparaison entre l'obligation d'établir un rapport sur l'évaluation d'un apport en nature et l'absence de cette obligation dans le cadre d'un apport en numéraire, le Conseil des ministres estime que les parties requérantes font une lecture erronée des dispositions attaquées. La distinction repose sur un critère objectif, à savoir la nature de l'apport, et il est pertinent au regard de l'objectif d'éviter le risque d'une mauvaise évaluation de l'apport. De plus, l'obligation d'établir un rapport a été instaurée pour protéger non seulement les actionnaires, mais aussi les tiers.

En ce qui concerne la comparaison entre la fusion par absorption et l'établissement d'un rapport lors d'un apport en nature, le Conseil des ministres estime que la fusion par absorption ne constitue pas une échappatoire pour contourner l'obligation d'établir un rapport sur l'apport en nature. Dans l'hypothèse d'une absence d'unanimité entre tous les associés ou actionnaires, la proposition de fusion doit obligatoirement faire l'objet d'un rapport établi par un commissaire, par un réviseur d'entreprises ou par un expert-comptable. Il n'est dès lors pas nécessaire de rédiger un rapport sur l'apport en nature (article 12:26, § 2, du Code des sociétés et des associations). Dans l'hypothèse d'une unanimité entre tous les associés ou actionnaires, le commissaire, le réviseur d'entreprises ou l'expert-comptable n'est pas tenu d'établir un rapport sur la proposition de fusion. Mais, dans ce cas, la dispense prévue par ledit article 12:26, § 2, ne s'applique pas, de sorte que le commissaire, le réviseur d'entreprises ou l'expert-comptable externe doit quand même établir un rapport sur l'apport, conformément à l'article 5:133, 6:110 ou 7:197 du même Code.

En ce qui concerne la comparaison entre l'établissement d'un rapport lors du quasi-apport et l'établissement d'un rapport prévu lors de l'apport en nature, le Conseil des ministres relève enfin qu'un quasi-apport ne constitue pas un apport en nature, mais une opération d'achat-vente où il est essentiellement question d'un apport en numéraire. Comme cela a déjà été indiqué plus haut, un apport en numéraire n'entraîne pas l'obligation d'établir un rapport.

A.16. Selon l'Institut des réviseurs d'entreprises et l'Institut des experts-comptables et des conseils fiscaux, l'on n'aperçoit pas clairement quelles sont les catégories de personnes qui sont comparées. En effet, il s'agit exclusivement, en l'espèce, de règles que le législateur a jugées utiles et qui ne font en aucune manière naître une différence de traitement entre des catégories de personnes comparables.

En ce qui concerne l'inégalité de traitement entre l'apport en nature et l'apport en numéraire, les parties intervenantes estiment qu'il ne s'agit pas de catégories de personnes protégées par les articles 10 et 11 de la Constitution. Il s'agit seulement de deux règles qui s'appliquent de manière égale à la société à responsabilité limitée. En ce qui concerne l'inégalité de traitement entre l'apport en nature et la fusion par absorption, elles se rallient à la position du Conseil des ministres.

Quant au cinquième moyen (intervention obligatoire du réviseur d'entreprises dans le cadre d'un apport en nature lors de la constitution)

A.17. Le cinquième moyen est pris de la violation des articles 10 et 11 de la Constitution par les articles 5:7, § 1er, et 6:8, § 1er, du Code des sociétés et des associations. Les dispositions attaquées portent sur l'obligation d'établir un rapport en cas d'apport en nature effectué à l'occasion de la constitution d'une société. Selon les parties requérantes, ces dispositions ont une portée similaire à celle des dispositions attaquées relatives à l'obligation d'établir un rapport en cas d'apport en nature après la constitution. C'est la raison pour laquelle elles renvoient à l'exposé relatif au quatrième moyen.

A.18. Le Conseil des ministres, l'Institut des réviseurs d'entreprises et l'Institut des experts-comptables et des conseils fiscaux renvoient également à leur position quant au quatrième moyen.

Quant au sixième moyen (intervention obligatoire du réviseur d'entreprises en cas de restructuration d'associations et de fondations)

A.19. Le sixième moyen est pris de la violation des articles 10 et 11 de la Constitution par l'article 13:3 du Code des sociétés et des associations. En cas de fusion par absorption, les actionnaires d'une société peuvent renoncer unanimement à l'établissement d'un rapport par les organes d'administration et par le commissaire ou le réviseur d'entreprises, alors que lors d'une dissolution sans liquidation, les membres ou administrateurs d'une ASBL ou d'une fondation n'ont pas cette possibilité. Les parties requérantes soutiennent que la fusion par absorption et la dissolution sans liquidation ont un effet similaire, en plus du fait que les personnes morales concernées et, respectivement, les actionnaires, administrateurs ou membres se trouvent dans des situations similaires.

A.20. Le Conseil des ministres soutient qu'une dissolution sans liquidation au cours de laquelle une ASBL ou une fondation injecte l'intégralité de son patrimoine dans une autre personne morale et une fusion par absorption d'une société ne constituent pas des catégories comparables. Une organisation non marchande poursuit en effet un but désintéressé dans le cadre de l'exercice d'une ou de plusieurs activités déterminées et ne peut distribuer ou procurer un avantage patrimonial aux fondateurs, membres, administrateurs, ou à toute autre personne, que dans le but déterminé dans les statuts. Une société, en revanche, a pour finalité de distribuer ou de procurer un avantage patrimonial à ses associés. En tout cas, la différence de traitement repose sur un critère objectif, celui de la nature de la personne morale, et elle est raisonnablement justifiée, eu égard aux objectifs poursuivis qui sont propres à la restructuration de sociétés et d'organisations non marchandes.

A.21. L'ASBL « Fédération Royale du Notariat belge » estime qu'il n'y a pas de différence de traitement, dès lors qu'un rapport doit être rédigé tant lors de la dissolution sans liquidation que lors de la fusion par absorption. En outre, les membres ou administrateurs d'une ASBL ou d'une fondation ne peuvent être comparés aux actionnaires d'une société, en raison de la distinction fondamentale entre le droit des personnes morales et le droit des sociétés, surtout pour ce qui concerne le but des personnes morales. La partie intervenante souligne que le rapport permet aux administrateurs et membres des personnes morales concernées d'agir en connaissance de cause et aux créanciers des personnes morales d'exiger ou non, en connaissance de cause, une sûreté pour protéger leur créance conformément à l'article 13:6 du Code des sociétés et des associations.

Quant au septième moyen (mention du nombre d'actions dans les statuts de la société à responsabilité limitée)

A.22. Le septième moyen est pris de la violation des articles 10, 11 et 172 de la Constitution par les articles 5:12, 5:102, 5:120, 5:126, 5:127, 5:130, 5:137, 5:148, 5:154, § 3, et 5:155, § 5, du Code des sociétés et des associations. Selon les parties requérantes, les dispositions attaquées sont discriminatoires en ce qu'elles exigent, pour toute modification du nombre d'actions de la société à responsabilité limitée, une modification (immédiate) des statuts et en ce que des apports supplémentaires sans émission d'actions nouvelles doivent être constatés par acte authentique. Les formalités n'auraient pas de valeur ajoutée, mais elles entraîneraient par contre des frais supplémentaires. De plus, la loi n'est pas cohérente, en ce que les formalités les plus lourdes s'appliquent lorsque les actionnaires peuvent intervenir eux-mêmes et les formalités les plus légères lorsque les actionnaires ne sont pas concernés. Les parties requérantes soulignent également la critique formulée par le Conseil d'État dans son avis quant à l'adaptation des statuts en cas de démission des actionnaires d'une société à responsabilité limitée. La société coopérative est soumise à des obligations bien moins strictes en ce qui concerne les rapports. Il n'est par exemple pas nécessaire que l'apport en nature soit constaté par un acte authentique.

A.23. Le Conseil des ministres fait valoir que le moyen est formulé de manière imprécise et vague, de sorte que l'on n'aperçoit pas clairement quelles sont les dispositions ou parties de dispositions dont les parties requérantes demandent l'annulation. En outre, le moyen invoqué n'est qu'une critique de politique, de sorte qu'il est également irrecevable pour ce motif.

La société à responsabilité limitée et la société coopérative ne seraient pas comparables. Le Conseil des ministres souligne par ailleurs la *ratio legis* de l'instauration de l'obligation d'inscrire dans les statuts le nombre d'actions de la société à responsabilité limitée. Cette obligation a été introduite lors de la suppression du capital minimum pour les sociétés citées et ne visait pas à la protection des tiers, mais à celle des actionnaires ou d'autres détenteurs de titres. Le régime dérogatoire prévu en ce qui concerne les sociétés coopératives est justifié par le fait que les fluctuations de l'actionariat sont inhérentes à la société coopérative. Selon le Conseil des ministres, la différence de traitement ne va donc pas au-delà de ce qui est nécessaire.

En ce qui concerne la comparaison entre l'émission d'actions et celle de droits de souscription et d'obligations convertibles, le Conseil des ministres estime que les parties requérantes partent d'une conception juridique erronée. La différence de traitement est inexistante, étant donné que l'émission d'actions nouvelles nécessite une modification des statuts. De plus, les actions nouvelles doivent être interprétées au sens large et comprennent donc également les obligations convertibles et les droits de souscription.

A.24. L'ASBL « Fédération Royale du Notariat belge » se rallie aux positions défendues par le Conseil des ministres.

Quant au huitième moyen (mention du nombre d'actions dans les statuts de la société coopérative)

A.25. Le huitième moyen est pris de la violation des articles 10 et 11 de la Constitution par l'article 6:13 du Code des sociétés et des associations. Selon les parties requérantes, il n'est pas raisonnablement justifié qu'aucune modification des statuts ne soit requise pour une société coopérative lors de l'émission d'actions nouvelles ou lors de la démission ou de l'exclusion d'un actionnaire, alors que la disposition attaquée rend pourtant obligatoire la mention du nombre d'actions dans les statuts.

A.26. Selon le Conseil des ministres, l'on n'aperçoit pas clairement quelle est la différence de traitement que le moyen dénonce. Il s'agit dès lors exclusivement d'une critique d'opportunité et le moyen est irrecevable, à tout le moins non fondé. L'ASBL « Fédération Royale du Notariat belge » partage ce point de vue.

Quant au neuvième moyen (intervention obligatoire du réviseur d'entreprises ou de l'expert-comptable externe en cas de dissolution de sociétés)

A.27. Le neuvième moyen est pris de la violation des articles 10 et 11 de la Constitution par l'article 2:71 du Code des sociétés et des associations. En cas de proposition de dissolution volontaire de certaines sociétés, un réviseur d'entreprises ou un expert-comptable externe est tenu de rédiger un rapport, alors que la même exigence ne s'applique généralement pas à la dissolution volontaire d'une association ou d'une fondation. Les parties requérantes estiment que, si le principe suivi par le législateur pour établir cette distinction est la protection des tiers, la distinction opérée entre les organisations non marchandes et les sociétés est incompréhensible. Il se peut en effet toujours que la liquidation soit déficitaire, étant donné l'impossibilité (sauf dans quelques exceptions spécifiques) de répercuter les dettes sur les membres ou sur les actionnaires. Si le législateur part du principe qu'il faut informer correctement les actionnaires ou membres, il est incompréhensible que les actionnaires ne puissent pas renoncer à l'unanimité à l'établissement de l'état résumant la situation active et passive. Ce raisonnement vaut en particulier pour les sociétés dont l'associé unique a également la qualité de gérant et l'on peut donc difficilement parler d'un manque d'information lors de la prise d'une décision de dissolution.

A.28. Le Conseil des ministres conteste la comparabilité des organisations non marchandes et des sociétés. En outre, le Code des sociétés et des associations ne prévoit pas de procédure en ce qui concerne la dissolution volontaire d'une fondation. Selon ce Code, elle ne peut être dissoute que par voie judiciaire. Le Conseil des ministres estime par ailleurs que la différence de traitement repose sur un critère objectif, à savoir la nature de l'entité qui procède à la dissolution. La distinction principale entre une association et une société réside dans la finalité de la société, qui est de procurer un avantage patrimonial aux associés. Ce n'est pas le cas en ce qui concerne les ASBL. Les tiers ont besoin d'une protection plus large contre l'intervention des sociétés, ce qui justifie la procédure plus stricte prévue pour la dissolution d'une société. En outre, le liquidateur joue un rôle important lors de la dissolution. Sa mission consiste en effet à payer les dettes de la personne morale, à valoriser les actifs si nécessaire et à distribuer l'excédent éventuel aux actionnaires. De plus, il peut être tenu pour responsable des fautes qu'il commettrait lors de la liquidation. Il a donc intérêt à établir correctement l'état résumant la situation active et passive. Le Conseil des ministres pointe ici à nouveau la différence entre les associations et les sociétés : dans le cas des sociétés, le liquidateur est souvent sous pression pour favoriser les actionnaires au détriment des créanciers.

A.29. L'Institut des réviseurs d'entreprises et l'Institut des experts-comptables et des conseils fiscaux se rallient aux points de vue défendus par le Conseil des ministres.

Quant au dixième moyen (modification des statuts par acte authentique)

A.30. Le dixième moyen est pris de la violation des articles 10, 11 et 172 de la Constitution par l'article 2:5, § 4, alinéas 1er et 2, du Code des sociétés et des associations. En ce qui concerne la nécessité d'un acte authentique en cas de modification des statuts, la disposition attaquée établit une distinction entre, d'une part, la société à responsabilité limitée, la société coopérative, la société anonyme et la société (coopérative) européenne et, d'autre part, la société en commandite, l'A(I)SBL et la fondation.

La seule différence qui existe encore entre les sociétés et les associations est l'interdiction des distributions. En outre, ces deux catégories de personnes morales jouissent de la responsabilité limitée de leurs actionnaires ou membres. Selon les parties requérantes, la protection des tiers ne justifie donc pas la différence de traitement alléguée. Elles relèvent également que la société en commandite peut toujours modifier ses statuts sous seing privé. Pour les ASBL et les fondations, un acte authentique n'est requis que pour un nombre limité de dispositions statutaires. La loi n'est donc pas cohérente. De plus, le législateur n'a opéré aucune distinction entre les dispositions statutaires, de sorte que même la modification la plus banale doit être effectuée au moyen d'un acte authentique. D'autre part, de nombreuses décisions conséquentes peuvent être prises sans nécessiter une modification des statuts, comme l'exclusion d'un actionnaire. La loi n'est donc pas proportionnée à l'objectif poursuivi.

Les parties requérantes font valoir enfin que le principe d'égalité en matière fiscale est également violé, en ce qu'un acte authentique est soumis à des droits d'enregistrement, à un droit d'enregistrement supplémentaire pour d'éventuelles annexes et au droit d'écriture.

A.31. Le Conseil des ministres conteste tout d'abord la comparabilité des sociétés et des associations. Sur le fond, il estime que la distinction repose sur une justification raisonnable, à savoir l'existence de l'interdiction des distributions. Contrairement à ce que les parties requérantes soutiennent, la responsabilité limitée quant aux dettes de personnes morales n'est pas le seul critère pertinent qui justifie le recours à un acte authentique. Dans la société en commandite, les tiers sont protégés par une responsabilité illimitée de certains associés.

A.32. L'ASBL « Fédération Royale du Notariat belge » fait valoir que le notaire garantit la sécurité juridique des statuts et des modifications des statuts, en informant toujours les parties de façon exhaustive sur les droits, obligations et charges qui découlent de la modification des statuts et en conseillant toutes les parties de manière impartiale. L'intervention du notaire constitue donc un mécanisme de contrôle tant vis-à-vis des actionnaires que vis-à-vis des tiers, grâce à la publication des statuts.

Quant au onzième moyen (formalités en cas de transformation de sociétés)

A.33. Le onzième moyen est pris de la violation des articles 10 et 11 de la Constitution par les articles 14:3 à 14:7 et 14:12 du Code des sociétés et des associations. Selon les parties requérantes, le contrôle de l'actif net en cas de transformation de sociétés est peu pertinent et le contrôle, par un réviseur d'entreprises ou par un expert-comptable externe, de l'état résumant la situation active et passive est superflu pour une transformation en une société sans capital.

A.34. Selon le Conseil des ministres, les parties requérantes se contentent de formuler des critiques de politique. Elles ne précisent pas en quoi l'obligation de communiquer des documents violerait le principe d'égalité.

Au fond, le Conseil des ministres soutient que l'état résumant la situation active et passive vise, d'une part, à permettre aux actionnaires de poser un choix raisonné quant à la transformation de la société en une autre forme sociétale et, d'autre part, à protéger des tiers tels que des créanciers. Il indique toutefois que la règle énoncée à l'article 14:3, alinéa 2, et à l'article 14:4, alinéa 2, du Code des sociétés et des associations relative à la comparaison de l'actif net et des capitaux propres est une règle superflue. Au moment de l'introduction du mémoire, une proposition de loi visant à supprimer cette règle était pendante à la Chambre des représentants.

A.35. L'ASBL « Fédération Royale du Notariat belge » se rallie au point de vue défendu par le Conseil des ministres, selon lequel, dans le moyen qu'elles formulent, les parties requérantes n'évoquent ni une distinction discriminatoire, ni des catégories de personnes comparables. Par conséquent, le moyen soulevé n'est qu'une critique d'opportunité. En outre, l'intervention d'un réviseur d'entreprises, d'un commissaire ou d'un expert-comptable externe garantit la rigueur de l'état résumant la situation active et passive, ce qui est dans l'intérêt tant des actionnaires et des associés que des tiers.

- B -

B.1. Le Code des sociétés et des associations, formé par la loi du 23 mars 2019, vise à moderniser le droit des personnes morales (*Doc. parl.*, Chambre, 2017-2018, DOC 54-3119/001, p. 3). Il remplace non seulement le Code des sociétés, instauré par la loi du 7 mai 1999, mais aussi la loi du 27 juin 1921 « sur les associations sans but lucratif, les fondations, les partis politiques européens et les fondations politiques européennes » et celle du 31 mars 1898 « sur les unions professionnelles ».

Le nouveau Code supprime notamment la distinction entre les sociétés civiles et les sociétés commerciales, il limite les formes de sociétés et il prévoit un régime partiellement commun pour les sociétés et pour les associations. Le nombre de formes de sociétés de base est réduit à quatre : la société simple, la société à responsabilité limitée, la société coopérative et la société anonyme.

La réforme substantielle du droit des personnes morales n'empêche pas que de nombreuses dispositions ont été reprises en tout ou en partie de l'ancien Code des sociétés.

La loi du 23 mars 2019 est entrée en vigueur le 1er mai 2019.

B.2. Le recours tend à l'annulation de plusieurs dispositions spécifiques, réparties sur l'ensemble du Code des sociétés et des associations, ainsi que de l'article 119 de la loi du 17 mars 2019 « adaptant certaines dispositions fiscales fédérales au nouveau Code des sociétés et des associations ».

B.3. Les parties requérantes sont soit elles-mêmes des sociétés soit impliquées dans plusieurs sociétés et associations, en qualité de membre, d'administrateur, d'actionnaire ou d'associé.

Certaines parties intervenantes contestent l'intérêt des parties requérantes, sans toutefois entrer dans les détails quant à l'intérêt à faire annuler chacune des dispositions attaquées.

Étant donné la diversité des dispositions attaquées, le défaut d'intérêt à l'annulation d'une disposition spécifique sera constaté, le cas échéant, lors de l'examen des moyens. En d'autres termes, l'examen de l'exception d'irrecevabilité se confond avec celui du fond de l'affaire.

B.4. Les griefs des parties requérantes concernent :

- la responsabilité des associés commanditaires (premier moyen);
- le régime transitoire du précompte mobilier pour les dividendes (deuxième moyen);
- le règlement d'ordre intérieur (troisième moyen);
- l'intervention obligatoire du réviseur d'entreprises pour certaines opérations (quatrième, cinquième, sixième et neuvième moyens);

- l'indication du nombre d'actions dans les statuts (septième et huitième moyens);
- la modification des statuts par acte authentique (dixième moyen);
- les formalités en cas de transformation de sociétés (onzième moyen).

L'Institut des réviseurs d'entreprises et l'Institut des experts-comptables et des conseils fiscaux interviennent dans la procédure avec deux réviseurs d'entreprises et deux experts-comptables, pour réfuter les quatrième, cinquième, sixième, neuvième et onzième moyens.

L'ASBL « Fédération Royale du Notariat belge » intervient dans la procédure avec quatre notaires, pour réfuter les troisième, septième, huitième et dixième moyens.

Quant à la responsabilité des associés commanditaires

B.5. Dans le premier moyen, les parties requérantes font valoir que l'article 4:25 du Code des sociétés et des associations viole les articles 10 et 11 de la Constitution, dès lors qu'il discriminerait doublement l'associé commanditaire en ce qui concerne sa responsabilité, premièrement, en prévoyant l'interdiction d'accomplir des actes de gestion, et, deuxièmement, en prévoyant l'interdiction d'utiliser son nom dans la dénomination de la société.

B.6.1. La société simple, l'une des quatre formes de base des sociétés, est une société en commandite lorsqu'elle est composée d'un ou de plusieurs associés « indéfiniment » et « solidairement » responsables des engagements sociaux, dénommés les commandités, et d'un ou plusieurs autres associés qui procèdent seulement à des apports en numéraire ou en nature et ne participent pas à la gestion, dénommés les associés commanditaires (article 4:22, alinéa 3, du Code des sociétés et des associations).

B.6.2. L'article 4:25 dudit Code dispose :

« § 1. L'associé commanditaire ne peut, même en vertu d'une procuration, faire aucun acte de gestion.

Les avis et les conseils, les actes de contrôle et les autorisations données aux gérants pour les actes qui sortent de leurs pouvoirs ne constituent toutefois pas des actes de gestion au sens de l'alinéa 1er.

§ 2. L'associé commanditaire est solidairement tenu, à l'égard de tiers, de tous les engagements de la société auxquels il aurait participé en contravention à la prohibition du paragraphe 1er.

Il est tenu solidairement à l'égard des tiers au même titre que les commandités, de l'ensemble des engagements de la société s'il a habituellement géré les affaires de la société ou si son nom fait partie de la dénomination de la société ».

B.6.3. Pour satisfaire aux exigences de l'article 3, § 1er, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, un recours en annulation doit être introduit dans le délai de six mois suivant la publication de la norme attaquée.

Lorsque, dans une législation nouvelle, le législateur reprend une disposition ancienne et s'approprie de cette manière son contenu, un recours peut être introduit contre la disposition reprise, dans les six mois de sa publication.

Toutefois, lorsque le législateur se limite à une intervention purement légistique ou linguistique ou à une coordination de dispositions existantes, il n'est pas censé légiférer à nouveau et les griefs sont irrecevables *ratione temporis*, en ce qu'ils sont en réalité dirigés contre les dispositions qui existaient déjà antérieurement.

B.6.4. La disposition attaquée reprend l'article 207, §§ 1er et 2, de l'ancien Code des sociétés, qui disposait :

« § 1. L'associé commanditaire ne peut, même en vertu de procuration, faire aucun acte de gestion.

Les avis et les conseils, les actes de contrôle et les autorisations données aux gérants pour les actes qui sortent de leurs pouvoirs n'engagent pas l'associé commanditaire.

§ 2. L'associé commanditaire est solidairement tenu, à l'égard des tiers, de tous les engagements de la société auxquels il aurait participé en contravention à la prohibition du § 1er.

Il est tenu solidairement à l'égard des tiers, même des engagements auxquels il n'aurait pas participé, s'il a habituellement géré les affaires de la société ou si son nom fait partie de la dénomination sociale ».

B.6.5. À l'article 4:25 du nouveau Code des sociétés et des associations, le législateur s'est limité à une modification d'ordre linguistique dans le texte néerlandais de l'ancien Code des sociétés, en remplaçant les termes « stille vennoot » par les termes « commanditaire vennoot », sans modifier la signification de cette notion ou sans modifier pour le surplus le contenu de la disposition.

B.7. Le premier moyen, qui vise en réalité la disposition qui existait déjà auparavant, est irrecevable.

Quant au régime transitoire du précompte mobilier pour les dividendes

B.8. Dans le deuxième moyen, les parties requérantes font valoir que l'article 119 de la loi du 17 mars 2019 « adaptant certaines dispositions fiscales fédérales au nouveau Code des sociétés et des associations » viole les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, en ce que le régime transitoire contenu dans la disposition attaquée discriminerait certaines sociétés. Plus particulièrement, des sociétés sans capital minimum devraient toujours satisfaire à l'exigence d'un capital minimum pour pouvoir profiter de l'ancien régime, alors que d'autres sociétés (entre-temps dépourvues de capital), telles que la société à responsabilité limitée et la société coopérative, sont soumises au nouveau régime.

B.9. Les articles 10 et 11 de la Constitution garantissent le principe d'égalité et de non-discrimination. L'article 172 de la Constitution est une application particulière de ce principe en matière fiscale.

B.10.1. L'article 119 de la loi du 17 mars 2019 prévoit que l'article 62, 1^o, 2^o, 4^o et 5^o, de la même loi est applicable aux augmentations et réductions de capital effectuées à partir du 1er mai 2019.

B.10.2. L'article 62 de la loi du 17 mars 2019 modifie le régime du précompte mobilier pour les dividendes, dit « VVPR*bis* » (verlaagde voorheffing - précompte réduit), inséré par la loi-programme du 28 juin 2013 dans l'article 269, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : le CIR 1992).

Le régime VVPR*bis* prévoit un taux de précompte mobilier réduit. Sous certaines conditions, il permet aux petites sociétés de distribuer, à partir du 1er juillet 2013, des dividendes à un taux de 15 ou 20 % plutôt qu'au taux ordinaire de 30 %.

B.10.3. Le grief formulé par les parties requérantes est dirigé contre l'article 62, 2°, de la loi du 17 mars 2019, qui a abrogé l'alinéa 3 de l'article 269, § 2, précité, du CIR 1992. Cet alinéa 3 disposait :

« Les sociétés sans capital social minimum sont exclues du bénéfice de la disposition sauf si, après l'apport en nouveau capital, le capital social de cette société est au moins égal au capital social minimum d'une SPRL, comme visé à l'article 214, § 1er, du Code des sociétés ».

Le grief est donc dirigé contre l'abrogation de l'exclusion desdites sociétés, pour des augmentations et réductions de capital effectuées à partir du 1er mai 2019.

B.10.4. L'ancien Code des sociétés n'exigeait un capital minimum ni pour la société en commandite simple, ni pour la société en nom collectif, ni pour la société coopérative à responsabilité illimitée. Ces sociétés ne pouvaient toutefois bénéficier du régime VVPR*bis* que si elles disposaient d'un capital minimum de 18 550 euros (capital minimum d'une société privée à responsabilité limitée).

Le Code des sociétés et des associations n'exige plus de capital minimum, sauf pour la société anonyme. La disposition abrogatoire attaquée vise donc à adapter le régime VVPR*bis* au Code des sociétés et des associations (*Doc. parl.*, Chambre, 2017-2018, DOC 54-3367/001, pp. 35-36).

B.10.5. Le grief, tel qu'il est formulé par les parties requérantes, suppose que les sociétés sans capital minimum peuvent continuer à bénéficier du régime ancien même après le 30 avril 2019, pour autant qu'elles satisfassent à l'exigence d'un capital minimum, c'est-à-dire pour des dividendes distribués avant le 1er mai 2019, à un moment où la société ne satisfaisait pas encore à l'exigence d'un capital minimum.

La disposition attaquée indique pourtant sans équivoque que le nouveau régime s'applique à toutes les augmentations et réductions de capital effectuées à partir du 1er mai 2019. L'alinéa 3 abrogé ne s'applique donc plus à ces augmentations et réductions, et il ne peut donc plus produire d'effets, y compris en ce qui concerne des dividendes distribués avant le 1er mai 2019.

B.11. Le deuxième moyen, qui repose sur une lecture erronée de la disposition attaquée, n'est pas fondé.

Quant au règlement d'ordre intérieur

B.12. Dans le troisième moyen, les parties requérantes font valoir que l'article 2:59, alinéa 1er, 2° et 3°, du Code des sociétés et des associations viole les articles 10 et 11 de la Constitution, en ce qu'il impose des conditions strictes pour édicter un règlement d'ordre intérieur, alors qu'un régime plus souple s'applique uniquement à la société coopérative.

B.13.1. L'article 2:59 du Code des sociétés et des associations dispose :

« L'organe d'administration peut édicter un règlement d'ordre intérieur moyennant autorisation statutaire. Pareil règlement d'ordre intérieur ne peut contenir de dispositions :

- 1° contraires à des dispositions légales impératives ou aux statuts;
- 2° relatives aux matières pour lesquelles le présent code exige une disposition statutaire;
- 3° touchant aux droits des associés, actionnaires ou membres, aux pouvoirs des organes ou à l'organisation et au mode de fonctionnement de l'assemblée générale.

Le règlement d'ordre intérieur et toute modification de celui-ci sont communiqués aux associés, actionnaires ou membres conformément à l'article 2:32. Les statuts font référence à la dernière version approuvée du règlement interne. L'organe d'administration peut adapter cette référence dans les statuts et la publier ».

Le législateur a ajouté à la première phrase de l'alinéa 2 les mots « ou mis à la disposition sur le site internet de la personne morale » (article 60 de la loi du 28 avril 2020 « transposant la directive (UE) 2017/828 du Parlement européen et du Conseil du 17 mai 2017 modifiant la directive 2007/36/CE en vue de promouvoir l'engagement à long terme des actionnaires, et portant des dispositions diverses en matière de sociétés et d'associations »), avec effet au 6 mai 2020.

B.13.2. L'ancien Code des sociétés ne contenait aucune disposition concernant le règlement d'ordre intérieur. Un règlement interne ou d'ordre intérieur, qui n'est en principe pas public, diffère d'une modification des statuts, cette dernière étant rendue publique.

Pour garantir la sécurité juridique, un règlement d'ordre intérieur ne peut être édicté que moyennant le respect de strictes conditions : (1) une habilitation conférée par voie statutaire à l'organe d'administration, (2) pas de contrariété à des dispositions légales impératives et aux statuts, (3) uniquement pour des matières qui n'exigent pas une disposition statutaire, (4) ne pas toucher aux droits des associés, actionnaires ou membres, aux pouvoirs des organes ou à l'organisation et au mode de fonctionnement de l'assemblée générale, (5) une publication conforme à l'alinéa 2 de la disposition.

B.13.3. Les troisième et quatrième conditions ne concernent pas la société coopérative. Pour cette forme de société, l'article 6:69, § 2, du Code des sociétés et des associations dispose :

« Les statuts ou, si les statuts le prévoient, un règlement d'ordre intérieur, approuvé par une décision prise dans le respect des conditions de quorum et de majorité requises pour la modification des statuts, peuvent contenir des dispositions supplémentaires et complémentaires concernant les droits des actionnaires et le fonctionnement de la société, y compris les matières visées à l'article 2:59, 2° et 3° ».

B.13.4. Les cinq conditions liées à l'édition d'un règlement d'ordre intérieur tendent à une protection double : elles protègent non seulement les personnes impliquées dans la société ou dans l'association (associés, actionnaires, membres), mais aussi d'autres personnes (les tiers).

Si le règlement d'ordre intérieur est « approuvé par une décision prise dans le respect des conditions de quorum et de majorité requises pour la modification des statuts », comme cela est exigé pour la société coopérative, la protection, visée, des associés, actionnaires et membres découle à suffisance des première, deuxième et cinquième conditions. L'obligation de publication, contenue dans la cinquième condition, implique que les associés, actionnaires ou membres sont informés par courrier électronique ou, avec effet au 6 mai 2020, par publication sur le site Internet de la personne morale.

À défaut d'une publication du règlement d'ordre intérieur, les tiers ne sont pas informés. Ils peuvent être affectés par le règlement d'ordre intérieur lorsque celui-ci règle des matières qui doivent être déterminées par voie statutaire (troisième condition), mais pas lorsqu'il touche aux droits des associés, actionnaires ou membres, aux pouvoirs des organes ou à l'organisation et au mode de fonctionnement de l'assemblée générale (quatrième condition).

B.13.5. Il n'est dès lors pas objectivement et raisonnablement justifié que le règlement d'ordre intérieur ne puisse toucher aux droits des associés, actionnaires ou membres, aux pouvoirs des organes ou à l'organisation et au mode de fonctionnement de l'assemblée générale que dans le cas d'une société coopérative. Cette différence de traitement résulte de l'article 2:59, alinéa 1er, 3°, du Code des sociétés et des associations. Cette disposition viole dès lors les articles 10 et 11 de la Constitution, sous réserve que le règlement d'ordre intérieur soit approuvé, comme cela est exigé pour la société coopérative, par une décision prise dans le respect des conditions de quorum et de majorité requises pour la modification des statuts. En effet, la situation des associés, actionnaires ou membres d'une société coopérative ne diffère pas fondamentalement de celle des associés, actionnaires ou membres d'autres sociétés ou associations. L'élément distinctif, à savoir la finalité coopérative de la société, est sans rapport avec les conditions prévues pour édicter un règlement d'ordre intérieur.

Il n'est pas non plus raisonnablement justifié que, dans une société coopérative, le règlement d'ordre intérieur puisse contenir des dispositions relatives à des matières exigeant généralement une disposition statutaire. Les tiers intéressés, qui ne sont pas informés au sujet de ce règlement, n'ont pas à être moins bien protégés vis-à-vis d'une société coopérative que vis-à-vis d'autres sociétés et associations, puisque la finalité coopérative peut être de satisfaire aux besoins de tiers intéressés. La publication du règlement d'ordre intérieur sur le site Internet de la personne morale ne change rien à ce constat, dès lors qu'elle n'est qu'une option avec effet au 6 mai 2020, et non une obligation. La différence de traitement entre les tiers intéressés ne résulte cependant pas de l'article 2:59, alinéa 1er, 2°, du Code des sociétés et des associations, mais de l'article 6:69, § 2, du même Code, qui renvoie à la disposition attaquée, mais qui n'est pas attaqué en soi. Le législateur peut choisir d'adapter cette disposition en supprimant la référence à l'article 2:59, alinéa 1er, 2°, ou en rendant obligatoire la publication sur le site Internet de la société coopérative.

B.14. Le troisième moyen est partiellement fondé.

L'article 2:59, alinéa 1er, 3°, du Code des sociétés et des associations doit être annulé. Du fait de cette annulation, un règlement d'ordre intérieur pourra contenir des dispositions « touchant aux droits des associés, actionnaires ou membres, aux pouvoirs des organes ou à l'organisation et au mode de fonctionnement de l'assemblée générale ». Cela ne pourra toutefois être autorisé qu'à condition que le règlement d'ordre intérieur soit approuvé, comme cela est exigé pour la société coopérative, par une décision prise dans le respect des conditions de quorum et de majorité requises pour la modification des statuts.

Quant à l'intervention obligatoire du réviseur d'entreprises pour certaines opérations

B.15. Dans le quatrième moyen, les parties requérantes font valoir que les articles 5:121, § 2, 5:133, § 1er, 5:139, 6:110, § 1er, et 6:112 du Code des sociétés et des associations violent les articles 10 et 11 de la Constitution en ce que, lors d'un apport en nature à une société à responsabilité limitée et à une société coopérative, il n'est pas possible de renoncer à l'établissement d'un rapport rédigé par l'organe d'administration et à l'intervention d'un réviseur d'entreprises en cas d'unanimité entre les actionnaires, alors que cette renonciation est possible lors d'un apport en numéraire.

Dans le cinquième moyen, les parties requérantes attaquent les articles 5:7, § 1er, et 6:8 du même Code, en ce qu'il prévoit la même obligation de rapport lors de la constitution d'une société plutôt que lors d'un apport ultérieur.

B.16.1. Le capital de la société est constitué par les apports des fondateurs, associés ou actionnaires. Ces apports peuvent être effectués en numéraire ou en nature. Dans ce dernier cas, les éléments de l'actif, tels qu'un immeuble, un fonds de commerce ou une industrie, sont évalués, avec l'intervention d'un réviseur d'entreprises, selon des critères économiques.

B.16.2. La première disposition, attaquée dans le cadre du cinquième moyen, et les trois premières dispositions, attaquées dans le cadre du quatrième moyen, concernent la société à responsabilité limitée.

L'article 5:7, § 1er, du Code des sociétés et des associations concerne l'apport en nature effectué lors de la constitution d'une société. Il dispose :

« En cas d'apport en nature, les fondateurs exposent dans un rapport spécial l'intérêt que l'apport présente pour la société. Le rapport comporte une description de chaque apport en nature et en donne une évaluation motivée. Il indique quelle est la rémunération attribuée en contrepartie de l'apport. Les fondateurs communiquent ce rapport en projet au réviseur d'entreprises qu'ils désignent.

Le réviseur d'entreprises établit un rapport dans lequel il examine la description faite par les fondateurs de chaque apport en nature, l'évaluation adoptée et les modes d'évaluation appliqués. Le rapport doit indiquer si les valeurs auxquelles conduisent ces modes d'évaluation correspondent au moins à la valeur de l'apport mentionné dans l'acte. Il indique quelle est la rémunération réelle attribuée en contrepartie de l'apport.

Dans leur rapport, les fondateurs indiquent, le cas échéant, les raisons pour lesquelles ils s'écartent des conclusions du rapport du réviseur.

Ce rapport est déposé et publié avec celui du réviseur, conformément aux articles 2:8 et 2:14, 4° ».

L'article 5:121 du même Code règle le rapport à établir lors de l'émission d'actions. Le paragraphe 1er prévoit une obligation de principe, pour l'organe d'administration, de rédiger un rapport sur l'émission de nouvelles actions (alinéa 1er) et, dans les sociétés où un commissaire a été désigné, de rédiger un rapport de contrôle du commissaire (alinéa 2). Le paragraphe 2 dispose :

« Si les actions ne sont pas émises à titre de rémunération d'un apport en nature, l'assemblée générale, à laquelle l'ensemble des actionnaires sont présents ou représentés, peut renoncer par une décision unanime aux rapports visés au paragraphe 1er ».

L'article 5:133, § 1er, du même Code dispose :

« En cas d'apport en nature, l'organe d'administration expose dans le rapport visé à l'article 5:121, § 1er, alinéa 1er, l'intérêt que l'apport présente pour la société. Le rapport comporte une description de chaque apport en nature et en donne une évaluation motivée. Il indique quelle est la rémunération attribuée en contrepartie de l'apport. L'organe d'administration communique ce rapport en projet au commissaire ou, lorsqu'il n'y a pas de commissaire, au réviseur d'entreprises désigné par l'organe d'administration.

Le commissaire ou, lorsqu'il n'y a pas de commissaire, un réviseur d'entreprises désigné par l'organe d'administration, examine dans le rapport visé à l'article 5:121, § 1er, alinéa 2, la description faite par l'organe d'administration de chaque apport en nature, l'évaluation adoptée et les modes d'évaluation appliqués. Le rapport doit indiquer si les valeurs auxquelles conduisent ces modes d'évaluation correspondent au moins à la valeur de l'apport mentionné dans l'acte. Il indique quelle est la rémunération réelle attribuée en contrepartie de l'apport.

Dans le rapport visé à l'alinéa 1er, auquel est joint le rapport visé à l'alinéa 2, l'organe d'administration indique, le cas échéant, les raisons pour lesquelles il s'écarte des conclusions de ce dernier rapport.

Les rapports précités sont déposés et publiés conformément aux articles 2:8 et 2:14, 4°. Ils sont annoncés dans l'ordre du jour. Une copie peut en être obtenue conformément à l'article 5:84.

En cas d'absence de la description et de la justification par l'organe d'administration, prévue à l'alinéa 1er, ou de l'évaluation et de la déclaration par le commissaire ou le réviseur d'entreprises, prévue à l'alinéa 2, la décision de l'assemblée générale est nulle. Si l'apport ne donne pas lieu à l'émission d'actions nouvelles, la décision de l'organe d'administration est nulle en l'absence du rapport de celui-ci ou du rapport du commissaire ou du réviseur d'entreprises sur l'apport en nature ».

L'article 5:139 du même Code dispose :

« Nonobstant toute disposition contraire, les membres de l'organe d'administration sont responsables solidairement envers les intéressés du préjudice qui est une suite immédiate et directe soit de l'absence ou de la fausseté des mentions prescrites par l'article 5:133, soit de la surévaluation manifeste des apports en nature ».

B.16.3. La deuxième disposition, attaquée dans le cadre du cinquième moyen, et les deux autres dispositions, attaquées dans le cadre du quatrième moyen, concernent la société coopérative. Elles énoncent des règles pratiquement similaires à celles qui sont prévues pour la société à responsabilité limitée.

L'article 6:8, § 1er, du Code des sociétés et des associations dispose :

« En cas d'apport en nature, les fondateurs exposent dans un rapport spécial l'intérêt que l'apport présente pour la société. Le rapport comporte une description de chaque apport en nature et en donne une évaluation motivée. Il indique quelle est la rémunération attribuée en contrepartie de l'apport. Les fondateurs communiquent ce rapport en projet au réviseur d'entreprises qu'ils désignent.

Le réviseur d'entreprises établit un rapport dans lequel il examine la description faite par les fondateurs de chaque apport en nature, l'évaluation adoptée et les modes d'évaluation appliqués. Le rapport doit indiquer si les valeurs auxquelles conduisent ces modes d'évaluation correspondent au moins à la valeur de l'apport mentionné dans l'acte. Il indique quelle est la rémunération réelle attribuée en contrepartie de l'apport.

Dans leur rapport, les fondateurs indiquent, le cas échéant, les raisons pour lesquelles ils s'écartent des conclusions du rapport du réviseur.

Ce rapport est déposé et publié avec celui du réviseur, conformément aux articles 2:8 et 2:14, 4° ».

L'article 6:110, § 1er, du même Code dispose :

« En cas d'apport en nature, l'organe d'administration expose dans un rapport visé à l'article 6:108, § 2, l'intérêt que l'apport présente pour la société. Le rapport comporte une description de chaque apport en nature et en donne une évaluation motivée. Il indique quelle est la rémunération attribuée en contrepartie de l'apport. L'organe d'administration communique ce rapport en projet au commissaire ou, lorsqu'il n'y a pas de commissaire, au réviseur d'entreprises désigné par l'organe d'administration.

Le commissaire ou, lorsqu'il n'y a pas de commissaire, un réviseur d'entreprises désigné par l'organe d'administration, examine dans le rapport visé à l'article 6:108, § 2, la description faite par l'organe d'administration de chaque apport en nature, l'évaluation adoptée et les modes d'évaluation appliqués. Le rapport doit indiquer si les valeurs auxquelles conduisent ces modes d'évaluation correspondent au moins à la valeur de l'apport mentionné dans l'acte. Il indique quelle est la rémunération réelle attribuée en contrepartie de l'apport.

Dans le rapport visé à l'alinéa 1er, auquel est joint le rapport visé à l'alinéa 2, l'organe d'administration indique, le cas échéant, les raisons pour lesquelles il s'écarte des conclusions de ce dernier rapport.

Les rapports précités sont déposés et publiés conformément aux articles 2:8 et 2:14, 4°. Ils sont annoncés dans l'ordre du jour de la première assemblée générale qui suit ou, si les statuts prévoient que l'assemblée générale a le pouvoir d'émission d'actions nouvelles, dans l'ordre du jour de l'assemblée générale qui décide de l'émission. Une copie peut en être obtenue conformément à l'article 6:70, § 2.

En cas d'absence de la description et de la justification par l'organe d'administration, prévue à l'alinéa 1er, ou de l'évaluation et de la déclaration par le commissaire ou le réviseur d'entreprises, prévue à l'alinéa 2, la décision de l'assemblée générale est nulle. Si l'apport ne donne pas lieu à l'émission d'actions nouvelles, la décision de l'organe d'administration est nulle en l'absence du rapport de celui-ci ou du rapport du commissaire ou du réviseur d'entreprises sur l'apport en nature ».

L'article 6:112 du même Code dispose :

« Nonobstant toute disposition contraire, les membres de l'organe d'administration sont responsables solidairement envers les intéressés du préjudice qui est une suite immédiate et directe soit de l'absence ou de la fausseté des mentions prescrites par l'article 6:110, soit de la surévaluation manifeste des apports en nature ».

B.16.4. Les parties requérantes contestent essentiellement le fait que, lors d'un apport en nature dans une société à responsabilité limitée et dans une société coopérative, l'établissement d'un rapport par l'organe d'administration ainsi que l'intervention d'un réviseur d'entreprises sont exigés.

Elles estiment que les actionnaires doivent pouvoir renoncer à cette exigence à l'unanimité des voix, comme c'est possible pour l'émission d'actions à titre de rémunération d'un apport en numéraire (article 5:121, § 2, précité). Si tous les actionnaires sont d'accord, il serait absurde de procéder à une évaluation formelle de l'apport.

Pour étayer leur grief, les parties requérantes se réfèrent à l'avis rendu par la section de législation du Conseil d'État au sujet de l'avant-projet de loi qui a conduit à l'adoption des dispositions attaquées :

« 1. Comme l'actuel Code des sociétés, l'avant-projet confie le contrôle des apports en nature à un réviseur d'entreprise. L'obligation de soumettre l'évaluation à un professionnel du chiffre ne se comprend pas au sein d'un dispositif dans lequel l'évaluation des apports n'a plus d'importance pour les tiers dès lors que l'apport ne participe plus à la formation d'un capital conçu comme une garantie pour ces derniers.

Une observation similaire s'applique à l'article 5:112, § 1er, alinéa 2, en projet, qui concerne l'émission de nouvelles actions en contrepartie d'un apport en nature, d'autant plus qu'ici (contrairement aux apports effectués au moment de la constitution de la société), la valeur des apports n'est même pas utile pour la détermination du montant des capitaux propres suffisants visés à l'article 5:3 en projet.

[...]

3. L'obligation de faire évaluer les apports en nature par un réviseur d'entreprise, sans possibilité pour les actionnaires d'y renoncer à l'unanimité, est également problématique. En effet, dans la conception nouvelle de la SRL promue par les auteurs de l'avant-projet, il n'existe plus de capital conçu comme une garantie pour les tiers. Seuls les actionnaires sont donc concernés par l'évaluation des apports en nature » (*Doc. parl.*, Chambre, 2017-2018, DOC 54-3119/002, pp. 57-58).

B.16.5. L'exposé des motifs de l'avant-projet de loi qui a conduit à la disposition attaquée contredit la critique formulée par le Conseil d'État. Il souligne avant tout l'importance du capital de la société pour ses créanciers :

« Dans les dispositions en projet, la notion de capital ainsi que l'ensemble des règles qui y sont liées dans la SRL sont supprimées. La protection des créanciers et des actionnaires qui résulte des règles existantes en matière de constitution et de protection du capital est désormais assurée d'une autre manière.

Les apports des actionnaires, une fois libérés, ne sont plus soumis à un régime particulier mais font simplement partie, avec les réserves et le bénéfice reporté notamment, des capitaux propres de la SRL. Ce dernier constitue, comme c'est déjà le cas actuellement, le véritable matelas protecteur des créanciers.

[...]

Bien que le capital soit supprimé, il reste important pour les actionnaires, en particulier les actionnaires minoritaires, que les éléments patrimoniaux apportés, qui constituent le patrimoine de la société, soient correctement évalués. En outre, le contrôle de cette évaluation est utile pour la détermination du montant des capitaux propres suffisants visés à l'article 5:3. Enfin, le contrôle contribue à assurer l'image fidèle des comptes annuels. Contrairement à la recommandation du Conseil d'État, la disposition actuelle relative au contrôle de l'apport est dès lors maintenue, sans que les fondateurs puissent y renoncer » (*Doc. parl.*, Chambre, 2017-2018, DOC 54-3119/001, pp. 128-130).

L'exposé des motifs suit la même logique pour les apports en nature ultérieurs (*ibid.*, p. 175) et le même raisonnement s'applique à la société coopérative.

B.16.6. En matière socio-économique, le législateur dispose d'un pouvoir d'appréciation étendu.

Contrairement à ce que soutiennent les parties requérantes, les dispositions attaquées visent à protéger non seulement les actionnaires - auquel cas les actionnaires pourraient, à l'unanimité des voix, renoncer à l'établissement d'un rapport - mais aussi d'autres personnes intéressées. Afin de pouvoir faciliter les échanges commerciaux, il faut notamment que les créanciers de la société puissent évaluer correctement la valeur du capital de la société, telle qu'elle est également exprimée dans les comptes annuels. Étant donné que le risque d'une évaluation erronée ne peut se produire que lors d'un apport en nature, et non lors d'un apport en numéraire, la différence de traitement qui en résulte n'est pas sans justification raisonnable.

La possibilité de contourner l'obligation d'établir un rapport qui, selon les parties requérantes, consisterait en l'espèce en une fusion par absorption (article 12:26 du Code des sociétés et des associations), ne saurait remettre en cause la justification raisonnable de la mesure. Même si la possibilité de contourner cette obligation existe, ce que le Conseil des ministres conteste, elle n'a pas pour conséquence de dénuer de pertinence ou de procurer des effets disproportionnés à l'obligation d'établir un rapport.

B.16.7. Les quatrième et cinquième moyens ne sont pas fondés.

B.17. Dans le sixième moyen, les parties requérantes font valoir que l'article 13:3 du Code des sociétés et des associations viole les articles 10 et 11 de la Constitution, en ce que les actionnaires d'une société ont la possibilité, lors d'une fusion par absorption, de renoncer unanimement à l'établissement d'un rapport par les organes d'administration et par le commissaire ou réviseur d'entreprises, alors que les membres ou administrateurs d'une ASBL ou d'une fondation ne disposent pas de cette possibilité lors d'une dissolution sans liquidation.

B.18.1. Le Conseil des ministres considère que les catégories visées au moyen ne sont pas comparables, dès lors qu'une ASBL ou une fondation a d'autres caractéristiques qu'une société.

Il ne faut pas confondre différence et non-comparabilité. Certes, les caractéristiques différentes d'une association et d'une société peuvent constituer un critère d'appréciation du caractère raisonnable et proportionné d'une différence de traitement entre les personnes concernées par ces personnes morales, mais elles ne sont pas suffisantes pour conclure à la non-comparabilité de ces personnes, sous peine de priver de toute substance le contrôle exercé au regard du principe d'égalité et de non-discrimination.

B.18.2. Une société est constituée par un acte juridique par lequel une ou plusieurs personnes, dénommées associés, font un apport. Elle dispose d'un patrimoine et a pour objet l'exercice d'une ou plusieurs activités déterminées. Un de ses buts est de distribuer ou de procurer un avantage patrimonial direct ou indirect à ses associés (article 1:1 du Code des sociétés et des associations).

Une association est constituée par une convention entre deux ou plusieurs personnes, dénommées membres. Elle poursuit un but désintéressé dans le cadre de l'exercice d'une ou de plusieurs activités déterminées qui constituent son objet. Elle ne peut distribuer ni procurer directement ou indirectement un quelconque avantage patrimonial à ses fondateurs, ses membres, ses administrateurs ni à toute autre personne sauf dans le but désintéressé déterminé par les statuts (article 1:2 du même Code).

Une fondation est une personne morale dépourvue de membres, constituée par un acte juridique par une ou plusieurs personnes, dénommées fondateurs. Son patrimoine est affecté à la poursuite d'un but désintéressé dans le cadre de l'exercice d'une ou de plusieurs activités déterminées qui constituent son objet. Elle ne peut distribuer ni procurer, directement ou indirectement, un quelconque avantage patrimonial à ses fondateurs, ses administrateurs ni à toute autre personne, sauf dans le but désintéressé déterminé par les statuts (article 1:3 du même Code).

B.18.3. La fusion par absorption est l'opération par laquelle une ou plusieurs sociétés transfèrent à une autre société, par suite d'une dissolution sans liquidation, l'intégralité de leur patrimoine, activement et passivement, moyennant l'attribution aux associés ou actionnaires de la société dissoute de parts ou d'actions de la société bénéficiaire (article 12:2 du même Code).

Les organes d'administration des sociétés appelées à fusionner établissent tout d'abord un projet de fusion (article 12:24 du même Code). Un élément important de cette proposition est le rapport d'échange des actions ou parts.

L'organe d'administration de chaque société établit ensuite un rapport écrit et circonstancié « qui expose la situation patrimoniale des sociétés appelées à fusionner et qui explique et justifie, d'un point de vue juridique et économique, l'opportunité, les conditions, les modalités et les conséquences de la fusion, les méthodes suivies pour la détermination du rapport d'échange des actions ou des parts, l'importance relative qui est donnée à ces méthodes, l'évaluation à laquelle chaque méthode parvient, les difficultés éventuellement rencontrées, et le rapport d'échange proposé » (article 12:25, alinéa 1er, du même Code).

Dans chaque société, le commissaire, ou, lorsqu'il n'y a pas de commissaire, un réviseur d'entreprises ou un expert-comptable externe désigné par l'organe d'administration, établit enfin un rapport écrit sur le projet de fusion. Le commissaire ou le réviseur d'entreprises ou expert-comptable externe désigné doit notamment déclarer si, à son avis, le rapport d'échange est ou non pertinent et raisonnable (article 12:26, § 1er, alinéas 1er et 2, du même Code).

Le rapport écrit et circonstancié de l'organe d'administration et le rapport de contrôle du commissaire, du réviseur d'entreprises ou de l'expert-comptable externe ne sont toutefois pas requis si tous les associés ou actionnaires concernés en décident ainsi (article 12:25, alinéa 2, et article 12:26, § 1er, alinéa 6, du même Code).

B.18.4. Les associations et les fondations peuvent décider de se dissoudre sans liquidation en vue d'apporter l'intégralité de leur patrimoine à une ou plusieurs personnes morales poursuivant leur but désintéressé (article 13:1 du même Code). À défaut d'actionnaires, le rapport d'échange des actions est non avenu.

L'article 13:3 du même Code détermine la procédure à suivre pour la dissolution sans liquidation :

« § 1. Les organes d'administration des personnes morales parties à l'opération établissent conjointement un projet d'opération.

Le projet d'opération décrit les motifs de cette opération ainsi que l'ensemble de ses modalités et, si le patrimoine de la personne morale dissoute est apporté à plusieurs bénéficiaires, la manière dont il est réparti.

A ce projet est joint un état résumant la situation active et passive de la personne morale appelée à se dissoudre clôturé à une date ne remontant pas à plus de trois mois avant celle à laquelle les organes compétents des personnes morales concernées doivent se prononcer et, si la personne morale appelée à bénéficier de l'apport est une ASBL, une AISBL ou une fondation, un état résumant la situation active et passive de celle-ci qui a été clôturé à une date ne remontant pas à plus de trois mois avant la date à laquelle les organes compétents des personnes morales concernées doivent se prononcer.

§ 2. Le commissaire ou, lorsqu'il n'y a pas de commissaire, un réviseur d'entreprises ou un expert-comptable externe désigné par l'organe d'administration, établit un rapport sur le projet d'opération et l'état résumant la situation active et passive qui y est jointe.

Si aucune des personnes morales concernées par l'opération n'a de commissaire, un réviseur d'entreprises ou un expert-comptable externe peut être désigné de commun accord entre elles.

Le commissaire ou, lorsqu'il n'y a pas de commissaire, un réviseur d'entreprises ou un expert-comptable externe désigné par l'organe d'administration, contrôle cet état, en fait rapport et indique spécialement s'il donne une image fidèle de la situation de la personne morale concernée.

§ 3. Le projet d'opération, l'état résumant la situation active et passive des parties ainsi que le rapport du commissaire ou du réviseur d'entreprises ou de l'expert-comptable externe sur ces états sont transmis aux membres des associations concernées ou aux membres des organes des autres personnes morales appelées à délibérer sur l'opération en même temps que l'ordre du jour de ces organes ».

La disposition a été modifiée par l'article 210 de la loi du 28 avril 2020 mentionnée en B.13.1. Cette modification - reprise dans la version reproduite plus haut - est sans incidence sur le moyen invoqué.

B.18.5. Il ressort de ce qui précède que la procédure d'une fusion par absorption de sociétés intéresse les actionnaires, alors que la procédure d'une dissolution sans liquidation d'associations et de fondations intéresse l'ensemble de la collectivité, parce que chacun prend part au but désintéressé que poursuit l'association ou la fondation. En effet, par sa nature même, une A(I)SBL ou une fondation (internationale) n'a pas pour objectif l'enrichissement de ses membres, mais la réalisation d'un objet social.

Il est dès lors objectivement et raisonnablement justifié qu'il ne soit pas possible de renoncer à l'établissement d'un rapport indépendant sur la proposition d'opération et sur l'état résumant la situation active et passive lors de la dissolution sans liquidation d'une association ou d'une fondation, alors que les actionnaires des sociétés qui fusionnent peuvent renoncer à l'unanimité des voix à l'établissement du rapport justificatif des administrateurs et du rapport de contrôle indépendant. Le rapport indépendant sur la proposition d'opération et sur l'état résumant la situation active et passive garantit que le capital de l'association ou de la fondation dissoute reste affecté intégralement à un but désintéressé auprès de la personne morale absorbante.

B.18.6. Le sixième moyen n'est pas fondé.

B.19. Dans le neuvième moyen, les parties requérantes font valoir que l'article 2:71 du Code des sociétés et des associations viole les articles 10 et 11 de la Constitution, en ce que, lors d'une opération de dissolution volontaire de certaines sociétés, un réviseur d'entreprises ou un expert-comptable externe est tenu d'établir un rapport, alors que cette exigence ne s'applique généralement pas lors de la dissolution volontaire d'une association ou d'une fondation.

B.20.1. Le Code des sociétés et des associations ne prévoit pas la possibilité d'une dissolution volontaire d'une fondation, laquelle ne peut être dissoute que par voie judiciaire. La comparaison concerne donc uniquement les sociétés et les associations.

B.20.2. L'article 2:71 règle la dissolution volontaire de certaines sociétés :

« § 1. La décision de l'assemblée générale de dissolution de la société à responsabilité limitée, la société coopérative, la société anonyme, la société européenne ou la société coopérative européenne, qui peut être prise à tout moment, requiert une modification des statuts.

§ 2. L'organe d'administration justifie la proposition de dissolution dans un rapport annoncé dans l'ordre du jour de l'assemblée appelée à se prononcer sur la dissolution.

A ce rapport est joint un état résumant la situation active et passive de la société, clôturé à une date ne remontant pas à plus de trois mois avant l'assemblée générale appelée à se prononcer sur la proposition de dissolution. L'état précité est établi conformément aux règles d'évaluation fixées en exécution de l'article 3:1, sauf dérogation motivée.

Le commissaire ou, lorsqu'il n'y a pas de commissaire, un réviseur d'entreprises ou un expert-comptable externe désigné par l'organe d'administration contrôle cet état, en fait rapport et indique spécialement s'il donne une image fidèle de la situation de la société.

§ 3. Une copie des rapports et de l'état résumant la situation active et passive, visés au paragraphe 1er, est mise à la disposition aux associés conformément aux articles 5:84, 6:70, § 2, ou 7:132, suivant le cas, s'il s'agit d'une société à responsabilité limitée, d'une société coopérative ou d'une société anonyme.

§ 4. En l'absence des rapports visés au présent article, la décision de l'assemblée générale est nulle.

§ 5. La société en nom collectif et la société en commandite sont soumises aux dispositions des paragraphes 2 à 4 si elles souhaitent faire usage de la procédure prévue à l'article 2:80.

§ 6. Avant de dresser l'acte authentique de la décision de dissolution de la société, le notaire doit vérifier et attester l'existence et la légalité externe des actes et formalités incombant, en vertu du paragraphe 2, à la société auprès de laquelle il instrumente.

L'acte reproduit la conclusion du rapport établi par le commissaire, le réviseur d'entreprises ou l'expert-comptable externe conformément au paragraphe 2 ».

La disposition a été modifiée par l'article 62 de la loi du 28 avril 2020 mentionnée en B.13.1. Cette modification - reprise dans la version reproduite plus haut - est sans incidence sur le moyen invoqué.

B.20.3. Une ASBL peut à tout moment être dissoute par une délibération de l'assemblée générale prise aux mêmes conditions que celles qui sont prévues pour la modification de l'objet ou du but désintéressé de l'association. Une A(D)SBL peut à tout moment être dissoute conformément aux conditions prévues par les statuts (article 2:110, § 1er, du même Code).

Seules les A(D)SBL qui, conformément à l'article 3:47, § 6, du même Code, doivent désigner un ou plusieurs commissaires, doivent exposer la proposition de dissolution dans un rapport établi par l'organe d'administration et mentionné dans l'ordre du jour de l'assemblée appelée à se prononcer sur la dissolution. À ce rapport est joint un état résumant la situation active et passive de l'association, clôturé à une date ne remontant pas à plus de trois mois avant l'assemblée appelée à se prononcer sur la proposition de dissolution. Dans les cas où l'association décide de mettre fin à ses activités ou si l'on ne peut plus escompter qu'elle poursuivra son activité, l'état précité, sous réserve d'une dérogation motivée, est établi conformément aux règles d'évaluation fixées en exécution de l'article 3:1 du même Code. Le commissaire contrôle cet état, en fait rapport et indique spécialement s'il donne une image fidèle de la situation de l'association (article 2:110, § 2, du même Code).

B.20.4. Contrairement à la fusion par absorption, la dissolution volontaire de la société n'opère pas le transfert du patrimoine actif et passif à une autre société, et les dettes doivent être réglées. Les actifs restants sont ensuite répartis entre les actionnaires.

Il en va de même lors de la dissolution volontaire de l'A(D)SBL, sachant que les actifs restants ne peuvent pas être répartis entre les membres, mais restent affectés à un but désintéressé (article 2:9, § 2, 9°, du même Code).

B.20.5. Compte tenu de cette affectation différente des actifs, le législateur a pu estimer que le risque que les créanciers ne soient pas payés était plus important lorsque les intérêts des actionnaires sont affectés par la liquidation que lorsqu'ils ne le sont pas.

Pour garantir la fluidité des échanges commerciaux, il est dès lors objectivement et raisonnablement justifié que, lors d'une proposition de dissolution volontaire de certaines sociétés, un réviseur d'entreprises ou un expert-comptable externe doive établir un rapport, alors que cette même exigence ne s'applique généralement pas lors de la dissolution volontaire d'une association.

En outre, les associations ont généralement un patrimoine moindre et moins de dettes que les sociétés. C'est la raison pour laquelle l'exigence de l'établissement d'un rapport indépendant ne s'applique qu'aux grandes ASBL visées à l'article 3:47 du Code des sociétés et des associations, qui peuvent affecter davantage les échanges commerciaux.

B.20.6. Le neuvième moyen n'est pas fondé.

Quant à la mention du nombre d'actions dans les statuts

B.21. Dans le septième moyen, les parties requérantes font valoir que les articles 5:12, 5:102, 5:120, 5:126, 5:127, 5:130, 5:137, 5:148, 5:154, § 3, et 5:155, § 5, du Code des sociétés et des associations violent les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, en ce qu'ils exigent, pour la société à responsabilité limitée, une modification (immédiate) des statuts pour toute modification du nombre d'actions, et en ce qu'ils imposent le constat par acte authentique des apports supplémentaires sans émission d'actions nouvelles.

B.22.1. L'article 5:12 du Code des sociétés et des associations exige que les statuts d'une société à responsabilité limitée mentionnent le nombre des actions :

« Outre les données comprises dans l'extrait destiné à la publication en vertu de l'article 2:8, § 2, l'acte constitutif mentionne les données suivantes :

[...]

4° le nombre des actions, ainsi que, le cas échéant, les restrictions en matière de cession et, s'il existe différentes classes d'actions, les mêmes données et les droits par classe;

[...]

Les données visées aux 3° et 4° figurent dans la partie de l'acte qui contient les statuts.

[...] ».

B.22.2. Les autres dispositions attaquées exigent une modification des statuts pour une modification des droits attachés à une ou plusieurs classes d'actions (article 5:102 du même Code), pour l'émission d'actions nouvelles, en ce compris les obligations convertibles et les droits de souscription (article 5:120, lu en combinaison avec les articles 5:121, 5:122 et 5:137, du même Code), pour l'annulation d'actions (article 5:148 du même Code) et pour les démissions et exclusions (articles 5:154, § 3, et 5:155, § 5, du même Code).

Une modification des statuts se fait par acte authentique (article 2:5, § 4, du même Code). Un tel acte est également requis pour un apport supplémentaire sans émission d'actions nouvelles (article 5:120, § 2, du même Code), pour la souscription d'actions nouvelles (article 5:126 du même Code), pour la conversion ou la substitution d'obligations et l'exercice de droits de souscription (article 5:127 du même Code) et pour la renonciation au droit de préférence (article 5:137 du même Code).

B.22.3. Contrairement à ce que les parties requérantes soutiennent, il n'y a aucune « incohérence » dans la législation, selon que les actions nouvelles sont émises par l'assemblée générale ou par le conseil d'administration. Une modification des statuts est requise dans les deux cas. Seul le moment où l'opération doit être constatée par un acte authentique peut différer, soit immédiatement (article 5:120 du même Code), soit avant la fin de l'exercice (article 5:137, § 2, du même Code).

Toutefois, les parties requérantes comparent essentiellement les formalités imposées à une société à responsabilité limitée à celles qui sont prévues pour une société coopérative. La qualité d'actionnaire d'une société coopérative peut être obtenue sans modification des statuts et les actionnaires peuvent, dans les limites prévues par les statuts, démissionner à charge du patrimoine social ou être exclus de la société (article 6:1, § 1er, alinéa 2, du même Code). Chaque année, le conseil d'administration fait rapport à l'assemblée générale des démissions (article 6:120 du même Code) et de l'émission du nombre d'actions nouvelles (article 6:108 du même Code). Le rapport annuel de la société coopérative indique le nombre d'actions par classe (article 6:124 du même Code).

B.22.4. Les sociétés coopératives sont des groupements qui obéissent à des principes de fonctionnement particuliers qui les distinguent clairement d'autres formes de sociétés. La fluctuation de l'actionnariat est une caractéristique essentielle de la société coopérative, fondée sur la prééminence de la personne sur le capital. Offrir l'option de constituer une telle société relève du pouvoir d'appréciation du législateur.

Lorsque le législateur prévoit, pour une certaine forme de société, que son actionnariat peut fluctuer, il est objectivement et raisonnablement justifié qu'il permette l'adhésion, la démission et l'exclusion d'actionnaires sans modification des statuts, alors qu'il ne prévoit pas la même possibilité pour les autres formes de société.

Pour la société à responsabilité limitée, le législateur a en revanche « jugé opportun de maintenir la mention du nombre exact des actions d'une SRL dans ses statuts, bien que, dans un souci de ne pas imposer de trop lourdes formalités, il suffira de procéder à cette mise à jour annuelle. Le registre d'actions reflète à chaque moment la situation correcte ». Le législateur n'a donc pas prévu la possibilité d'admission telle qu'elle existe dans la société coopérative : « l'introduction d'un régime flexible dans la SRL pour l'émission de nouvelles actions et la confirmation de la possibilité pour tous les actionnaires existants de renoncer au préalable unanimement au droit de préférence suffisent à s'assurer l'admission aisée de nouveaux actionnaires » (*Doc. parl.*, Chambre, 2017-2018, DOC 54-3119/001, p. 188).

B.22.5. Le septième moyen n'est pas fondé.

B.23. Dans le huitième moyen, les parties requérantes font valoir que l'article 6:13 du Code des sociétés et des associations viole les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'aucune modification des statuts n'est requise pour une société coopérative lors de l'émission d'actions nouvelles ou lors de la démission ou de l'exclusion d'un actionnaire, alors que la disposition attaquée oblige néanmoins à inscrire le nombre d'actions dans les statuts.

B.24.1. L'article 6:13 du Code des sociétés et des associations dispose :

« Outre les données comprises dans l'extrait destiné à la publication en vertu de l'article 2:8, § 2, l'acte constitutif mentionne les données suivantes :

[...]

4° le nombre des actions, ainsi que, le cas échéant, les restrictions en matière de cession et, s'il existe différentes classes d'actions, les mêmes données et les droits par classe;

[...]

Les données visées aux 3°, 4° et 9° figurent dans la partie de l'acte qui contient les statuts.

[...] ».

B.24.2. Le Conseil des ministres fait valoir que le moyen ne précise pas quelle différence de traitement la disposition attaquée fait naître.

Eu égard au septième moyen, le huitième moyen peut donc être compris en ce sens qu'en ce qui concerne la mention obligatoire dans les statuts du nombre d'actions, les fondateurs d'une société coopérative sont, à tort, traités de la même manière que les fondateurs d'une société à responsabilité limitée.

B.24.3. Le principe d'égalité et de non-discrimination n'exclut pas qu'une différence de traitement soit établie entre des catégories de personnes, pour autant qu'elle repose sur un critère objectif et qu'elle soit raisonnablement justifiée. Ce principe s'oppose, par ailleurs, à ce que soient traitées de manière identique, sans qu'apparaisse une justification raisonnable, des catégories de personnes se trouvant dans des situations qui, au regard de la mesure critiquée, sont essentiellement différentes.

L'existence d'une telle justification doit s'apprécier en tenant compte du but et des effets de la mesure critiquée ainsi que de la nature des principes en cause; le principe d'égalité et de non-discrimination est violé lorsqu'il est établi qu'il n'existe pas de rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but visé.

B.24.4. La disposition attaquée est littéralement reprise de la disposition relative à la société à responsabilité limitée, mentionnée en B.24.1.

Il est toutefois incohérent d'imposer la mention du nombre d'actions dans les statuts d'une société coopérative, alors qu'il est possible - comme cela a été démontré lors de l'examen du précédent moyen - d'obtenir la qualité d'actionnaire d'une société coopérative et d'y renoncer ou de se la voir retirer, sans modification des statuts (article 6:1, § 1er, alinéa 2, du même Code).

L'identité de traitement entre les fondateurs de sociétés coopératives et ceux de sociétés à responsabilité limitée est dès lors sans justification raisonnable.

B.24.5. Le huitième moyen est fondé.

L'article 6:13, alinéa 1er, 4°, du Code des sociétés et des associations doit être annulé.

Quant à la modification des statuts par acte authentique

B.25. Dans le dixième moyen, les parties requérantes font valoir que l'article 2:5, § 4, alinéas 1er et 2, du Code des sociétés et des associations viole les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, en ce que la modification des statuts d'une société à responsabilité limitée, d'une société coopérative, d'une société anonyme ou d'une société (coopérative) européenne nécessite un acte authentique, alors que cette exigence ne vaut pas pour la modification des statuts d'une société en commandite, d'une A(I)SBL ou d'une fondation.

B.26.1. Les sociétés à responsabilité limitée, les sociétés coopératives, les sociétés anonymes, les sociétés (coopératives) européennes sont, à peine de nullité, constituées par acte authentique (article 2:5, § 1er, alinéa 2, du Code des sociétés et des associations).

Les sociétés en commandite, les A(I)SBL et les fondations sont constituées par acte authentique ou sous seing privé (article 2:5, § 1er, alinéa 1er, et §§ 2 et 3, du même Code).

B.26.2. L'article 2:5, § 4, du même Code dispose :

« Toute modification des statuts doit, à peine de nullité, être faite en la forme requise pour l'acte constitutif.

Par dérogation à l'alinéa 1er :

1° dans le cas d'une AISBL, seule la modification des éléments visés à l'article 2:10, § 2, 6°, 8° et 9°, est constatée par acte authentique;

2° dans le cas d'une fondation, seule la modification des éléments visés à l'article 2:11, § 2, 4°, a) et b), à 6°, est constatée par acte authentique, ainsi que, dans le cas d'une fondation privée, les données visées à l'article 2:11, § 2, 3°.

Dans le cas d'une AISBL et d'une fondation d'utilité publique, toute modification des mentions reprises aux articles 2:10, § 2, 3°, et 2:11, § 2, 3°, doit être approuvée par le Roi ».

La disposition a été modifiée par l'article 48, 4°, de la loi du 28 avril 2020, mentionnée en B.13.1. Cette modification - reprise dans la version reproduite plus haut - est sans incidence sur le moyen invoqué.

B.26.3. Ainsi qu'il ressort des définitions mentionnées en B.18.2, une société a pour but de distribuer ou de procurer à ses associés un avantage patrimonial direct ou indirect, alors qu'une association et une fondation poursuivent un but désintéressé et ne peuvent procurer aucun avantage patrimonial, qu'il soit direct ou indirect. Compte tenu de ces finalités différentes, le législateur a pu estimer que le risque pour les échanges commerciaux était plus important lorsque des sociétés étaient impliquées, et il a dès lors pu prévoir, vis-à-vis des sociétés, des garanties plus larges pour les tiers.

Une société en commandite se distingue des autres sociétés mentionnées au moyen, en ce que, comme il est dit en B.6.1, elle est composée d'un ou de plusieurs associés indéfiniment et solidairement responsables des engagements sociaux.

B.26.4. Il est dès lors objectivement et raisonnablement justifié que des sociétés à responsabilité limitée, des sociétés coopératives, des sociétés anonymes et des sociétés (coopératives) européennes ne puissent modifier leurs statuts que par acte authentique, alors que des sociétés en commandite, des A(I)SBL et des fondations peuvent modifier leurs statuts par acte sous seing privé.

B.27. Le dixième moyen n'est pas fondé.

Quant aux formalités liées à la transformation de sociétés

B.28. Dans le onzième moyen, les parties requérantes font valoir que les articles 14:3 à 14:7 et 14:12 du Code des sociétés et des associations violent les articles 10 et 11 de la Constitution parce que le contrôle de l'actif net lors de la transformation des sociétés est peu pertinent et parce que le contrôle, par un réviseur d'entreprises ou par un expert-comptable externe, de l'état résumant la situation active et passive est superflu pour une transformation en une société sans capital.

B.29. Les dispositions attaquées règlent les formalités qui précèdent la décision de transformation d'une société (articles 14:3 à 14:7 du Code des sociétés et des associations), ainsi que la responsabilité des associés concernés (article 14:12 du même Code).

Les parties requérantes ne précisent cependant pas quelles sont les catégories de personnes qui doivent être comparées, ni en quoi les dispositions attaquées créeraient une différence de traitement discriminatoire. Le simple constat que des personnes qui respectent les dispositions attaquées et des personnes qui ne les respectent pas, et qui s'exposent donc à des sanctions, sont traitées différemment ne saurait suffire à l'appui d'un moyen pris de la violation du principe d'égalité et de non-discrimination. Les deux catégories de personnes sont en effet soumises de la même manière aux mêmes dispositions légales. Si elles sont libres de poser un choix, elles doivent accepter les conséquences de leur choix.

B.30. Le onzième moyen est irrecevable.

Par ces motifs,

la Cour

- annule :

. l'article 2:59, alinéa 1er, 3°, du Code des sociétés et des associations, formé par la loi du 23 mars 2019 « introduisant le Code des sociétés et des associations et portant des dispositions diverses », sous réserve de la condition mentionnée en B.14;

. l'article 6:13, alinéa 1er, 4°, du même Code;

- rejette le recours pour le surplus.

Ainsi rendu en langue néerlandaise, en langue française et en langue allemande, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, le 15 octobre 2020.

Le greffier,

Le président,

F. Meersschaut

A. Alen