

RESEARCH OUTPUTS / RÉSULTATS DE RECHERCHE

Quand l'Etat tente de récupérer l'impôt des sociétés directement auprès des administrateurs...

Delvaux, Marie-Amelie

Published in:

Jurisprudence en droit des sociétés commerciales-recueil annuel (JDSC)

Publication date:

2007

Document Version

le PDF de l'éditeur

[Link to publication](#)

Citation for published version (HARVARD):

Delvaux, M-A 2007, 'Quand l'Etat tente de récupérer l'impôt des sociétés directement auprès des administrateurs...: note sous Anvers, 18 mai 2006', *Jurisprudence en droit des sociétés commerciales-recueil annuel (JDSC)*, pp. 82-89.

General rights

Copyright and moral rights for the publications made accessible in the public portal are retained by the authors and/or other copyright owners and it is a condition of accessing publications that users recognise and abide by the legal requirements associated with these rights.

- Users may download and print one copy of any publication from the public portal for the purpose of private study or research.
- You may not further distribute the material or use it for any profit-making activity or commercial gain
- You may freely distribute the URL identifying the publication in the public portal ?

Take down policy

If you believe that this document breaches copyright please contact us providing details, and we will remove access to the work immediately and investigate your claim.

3.7. C'est l'insolvabilité de la société qui est la cause de l'absence de paiement du précompte immobilier et de la taxe de circulation.

Des motifs évoqués plus haut, il ressort que cette insolvabilité n'est pas due à une faute des intimés qui engagerait leur responsabilité et les obligerait à réparer le dommage subi par l'appelant.

4. Pour les motifs repris ci-dessus, qui complètent ceux du premier juge, il y a lieu de déclarer l'appel non fondé. Il n'y a donc pas lieu d'examiner les autres moyens de défense invoqués par les intimés ni l'appel incident qu'ils ont introduit.

(...)

PAR CES MOTIFS,
(dispositif conforme aux motifs)

OBSERVATIONS

Quand l'Etat tente de récupérer l'impôt dû par une société directement auprès de ses administrateurs...

La SA Markar est déclarée en faillite et l'Etat belge souhaite, avant la clôture de celle-ci, récupérer directement auprès des administrateurs certains impôts sociaux impayés en se fondant sur les fautes qu'ils auraient commises: détournement d'actif, absence de paiement des impôts, non dépôt des comptes annuels, omission de tirer la sonnette d'alarme dans un contexte de perte grave du capital, absence de dépôt des déclarations fiscales de la société gérée, absence d'aveu de faillite et poursuite d'une activité déficitaire.

1. La Cour commence par s'interroger sur le droit d'agir d'un créancier isolé alors même que la faillite n'est pas clôturée, le curateur bénéficiant en principe d'un monopole pour défendre les droits de tous les créanciers.

On rappelle qu'en cours de faillite, le créancier isolé peut agir isolément et pour son propre compte dans deux hypothèses:

- soit il se prévaut d'un préjudice personnel et distinct de celui de la masse des créanciers;
- soit il introduit une action en comblement de passif², la loi ayant permis cette dérogation exorbitante.

Quant à la première hypothèse, on oublie souvent que le fait que la société soit en faillite n'exclut pas nécessairement la recevabilité de l'action introduite par un créancier isolé contre l'administrateur ou le gérant, lorsque sa demande concerne la réparation d'un dommage individuel distinct du dommage commun de tous les créanciers résultant de la diminution de leur gage ou lorsque son action se fonde sur une faute autre que celle qui a causé le préjudice collectif³.

En l'espèce, la Cour constate que l'Etat belge ne fait que réclamer la réparation d'un préjudice s'identifiant à l'absence de paiement d'impôts, préjudice qui est commun à tous les créanciers de la société faillie.

2. Art. 265, al. 1 (SPRL), 409, al. 1 (SCRL) et 530 (SA) C. soc.

3. O. RALET, *Responsabilité des dirigeants de sociétés*, Bruxelles, De Boeck et Larcier, 1996, pp. 173 à 175; J. Fr. GOFFIN, *Responsabilités des dirigeants de sociétés*, 2^{ème} édition de l'ouvrage de O. RALET, Bruxelles, Larcier, 2004, p. 223 et s.

Il est rare de trouver des hypothèses dans lesquelles un créancier déterminé subit un préjudice particulier lui permettant de faire «cavalier seul». Citons cependant l'arrêt de la 3^{ème} chambre de la Cour d'appel de Gand du 19 avril 2001⁴ qui considère que si un administrateur passe encore une commande de manière fautive la veille de la déclaration de faillite, le fournisseur qui a livré les biens et qui est resté impayé subit un préjudice personnel qui diffère du dommage collectif dont souffre la masse de la faillite. Cette jurisprudence peut cependant prêter le flanc à la critique. Citons également l'arrêt de la Cour d'appel d'Anvers du 3 octobre 2002⁵ relatif à une action en responsabilité similaire à la présente, à savoir introduite par l'Etat belge et fondée sur l'absence de versement du précompte professionnel. La Cour reconnaît le caractère particulier du préjudice de l'Etat au motif qu'il s'agit d'un dommage qui existait déjà avant le moment de la faillite et qui était indépendant des dommages éventuellement causés au patrimoine de la société, en ces termes: «*En tant que créancier individuel, l'appelant pouvait non seulement faire la déclaration de ses créances dans le cadre de la faillite, mais aussi intenter, pendant la faillite, une action contre l'intimé, en sa qualité de gérant de la société faillie, en vue d'être indemnisé du dommage individuel subi, s'agissant d'un dommage qui existait déjà avant le moment de la faillite et qui était indépendant des dommages éventuellement causés au patrimoine de la société. L'appelant souhaite être indemnisé d'un dommage particulier qu'il a lui-même subi et non d'un dommage qui aurait eu un effet sur tous les créanciers parce que, s'agissant d'un dommage que le gérant aurait fait subir au patrimoine de la société, il aurait diminué leur gage commun*⁶. Ce n'est que pour ce type de dommage, qui n'est pas celui pour lequel l'appelant demande à être indemnisé en l'espèce, que le curateur détient un droit d'action exclusif en sa qualité de «représentant forcé» de la masse des créanciers».

Relativement à la seconde hypothèse, on se souvient que la loi du 4 septembre 2002 modifiant la loi du 8 août 1997 sur les faillites, le Code judiciaire et le Code des sociétés⁷ a mis fin à l'ancien monopole du curateur pour introduire l'action en comblement de passif, monopole consacré par la jurisprudence et la doctrine⁸. Le législateur a ainsi supprimé l'incongruité existant depuis que la loi sur les faillites du 8 août 1997⁹ a modifié le régime des interdictions professionnelles en introduisant la possibilité pour chaque créancier individuel de solliciter l'application de pareille sanction¹⁰: désormais, le créancier peut agir individuellement tant dans le cadre de l'interdiction professionnelle que dans celui de l'action en comblement de passif.

Le créancier agissant individuellement doit en informer préalablement le curateur, ce qui lui permet d'intervenir volontairement à la procédure ou d'intenter une procédure parallèle au nom de la masse des créanciers. Le demandeur obtient à son profit exclusif l'indemnisation du préjudice qu'il a subi.

4. *J.D.S.C.*, 2006, n° 735, p. 142; *T.R.V.*, 2004, liv. 8, p. 728, note J.V.

5. Anvers, 3 octobre 2002, *J.D.S.C.*, 2004, n° 582, p. 245 et *NjW*, 2003, liv. 30, p. 522 et note S. DE RAEDT.

6. En l'occurrence, le patrimoine social n'a pas diminué, et est même plus important que ce qu'il aurait dû être au vu de l'absence de versement par le gérant de la SPRLU du précompte professionnel.

7. *M.B.*, 21 septembre 2002, p. 42.928 et s.

8. Jusqu'en 2002, la jurisprudence comme la doctrine considéraient que l'action en comblement de passif était réservée en exclusivité au curateur, en sa qualité de représentant de la masse des créanciers; les créanciers isolés n'étaient pas recevables à agir. Il a été jugé que ce monopole d'action du curateur n'était pas contraire à l'art. 6.1. de la Convention européenne des droits de l'homme «*dès lors que l'article 63ter (des L.C.S.) ne confère aucun droit subjectif aux créanciers particuliers mais uniquement à la masse faillie*» (Bruxelles (8^{ème} ch.), 1^{er} mars 1997, *DAOR*, n° 43, p. 58 et note O. POELMANS et D. BLOMMAERT, *J.D.S.C.*, 1999, n° 100, p. 246 et obs. M.A. DELVAUX). Restait alors au créancier individuel la possibilité de fonder ses prétentions sur l'art.1382 C. civ., avec les difficultés de preuve corrélatives.

9. *M.B.*, 28 octobre 1997, p. 28.562.

10. Un alinéa supplémentaire a ainsi été ajouté aux art. 265 (SPRL), 409 (SCRL) et 530 (SA) C. soc.

En ce qui concerne le droit transitoire, et à défaut de disposition expresse en sens contraire, la loi nouvelle est entrée en vigueur dix jours après sa publication au *Moniteur belge*, soit le 1^{er} octobre 2002. Toutes les actions individuelles introduites par un créancier à compter de cette date sont donc recevables, comme le souligne en l'espèce la Cour au point 2.3, y compris relativement à des faits antérieurs à l'entrée en vigueur de la loi, s'agissant d'une règle de procédure.

2. La Cour rappelle ensuite au point 3.1. ce qui semble une évidence, à savoir que le créancier de la société ne peut reprocher aux administrateurs la violation d'une obligation légale¹¹ qui pèse non pas sur eux à titre personnel mais sur la société, à savoir en l'espèce le paiement des impôts. L'article 61 du Code des sociétés précise que «*les sociétés agissent par leurs organes dont les pouvoirs sont déterminés par le présent code, l'objet social et les clauses statutaires. Les membres de ces organes ne contractent aucune responsabilité personnelle relative aux engagements de la société*». Dans la mesure où l'on ne peut concevoir la responsabilité du dirigeant en dehors de sa faute, il appartient au créancier de rechercher et d'établir le manquement qui aurait été commis et qui aurait eu pour conséquence cette absence de respect de l'obligation légale.

3. La Cour rejette le fondement de responsabilité relatif à l'absence ou au dépôt tardif des comptes annuels par la société gérée. Il incombe aux dirigeants d'établir annuellement les comptes annuels de la société qu'ils gèrent¹², et l'assemblée générale ordinaire annuelle doit délibérer sur ceux-ci¹³. Cette obligation est fréquemment méconnue, et la loi prévoit qu'en cas de présentation tardive (*plus de six mois après la clôture de l'exercice*) ou d'absence totale de présentation¹⁴ des comptes annuels à l'assemblée générale, le dommage subi par les tiers est présumé résulter de ce retard¹⁵, à moins que les dirigeants ne prouvent qu'il n'y a aucun lien de causalité entre leur présentation tardive des comptes annuels et le préjudice du tiers concerné. C'est bien le cas en l'espèce, selon la Cour qui ne voit pas de lien entre le fait de ne pas avoir déposé des comptes annuels pour des exercices ultérieurs aux exercices auxquels se rapportent les impôts impayés et le fait de n'avoir pas payé ces impôts. Le fait que l'Etat n'ait pu récupérer «ses» impôts résulte éventuellement d'une faute des dirigeants, mais certes pas de l'omission de déposer les comptes annuels de la société gérée.

La Cour apporte une précision importante lorsqu'elle indique que le dépôt de comptes annuels inexacts, reprenant des opérations incorrectes, ne s'identifie pas à l'absence de dépôt des comptes annuels et ne peut dès lors bénéficier de la présomption de responsabilité instituée à l'article 92, § 1, alinéa 3, du Code des sociétés. Le créancier qui souhaite engager la responsabilité des dirigeants pour des erreurs dans les comptes annuels doit dès lors prouver le lien causal entre ces erreurs et le dommage qu'il subit, à savoir le fait de ne pas être payé. En l'espèce, l'Etat belge ne prouve pas ce lien causal: les prétendues erreurs dans les comptes annuels se rapportent à des exercices antérieurs à ceux des impôts impayés et si elles n'avaient pas été commises, il n'y aurait pas eu de base imposable à l'impôt des sociétés pour les exercices d'impositions concernés.

11. Le paiement des impôts dans les deux mois de l'envoi de l'avertissement-extrait de rôle (art. 413 Code des impôts sur les revenus 1992).

12. Art. 92 C. soc.

13. Art. 282 et 284 (SPRL), 411 (SCRL) et 552 et 554 (SA) C. soc. A noter que pour les SCRL, et comme par le passé, le Code n'exige pas *expressis verbis* la réunion annuelle d'une assemblée générale.

14. Cette hypothèse, non visée par le texte légal mais qui entre *a fortiori* dans celle de la présentation tardive, est fréquente dans les sociétés «dormantes» ou «moribondes».

15. Art. 92, § 1, a. 3 et 98, al. 3 C. soc.

Les erreurs dans les comptes annuels ne sont dès lors ni la source des impôts impayés, ni la cause de leur absence de paiement.

La Cour réfute également à bon droit l'existence d'un quelconque lien causal entre l'absence de déclaration fiscale et le non paiement des impôts relatifs à des exercices antérieurs.

4. Autre argument avancé par l'Etat: l'absence de convocation d'une assemblée générale alors qu'une perte grave de l'actif net était constatée. Les dirigeants sont en effet tenus de réunir une assemblée générale si l'actif net est réduit à un montant inférieur à la moitié du capital social, et une nouvelle réunion est nécessaire si l'actif net est réduit à un montant inférieur au quart du capital social¹⁶ (en ce cas, la dissolution est décidée valablement si elle est approuvée par le quart des voix émises à l'assemblée¹⁷). Ces assemblées doivent se tenir dans un délai bref: deux mois à dater du moment où la perte a été constatée ou aurait dû l'être en vertu des obligations légales ou statutaires¹⁸. Elles doivent délibérer le cas échéant dans les formes prescrites pour la modification des statuts (intervention d'un notaire et conditions spéciales de présence et de majorité). Si l'assemblée n'a pas été convoquée dans le respect de l'exigence légale, le dommage subi par les tiers est, sauf preuve contraire¹⁹, présumé résulter de cette absence de convocation.

Le dommage consiste pour les créanciers en la diminution des chances de recouvrement de leurs créances, résultant soit de l'accroissement du passif après le moment auquel l'assemblée générale aurait dû se réunir pour décider de la dissolution²⁰, soit du fait que des

16. Art. 332 (SPRL), 431 (SCRL) et 633 (SA) C. soc.

Pour déterminer si les seuils définis à ces articles sont franchis, l'actif net doit être calculé sur la base d'une comptabilité qui est établie correctement et qui reflète fidèlement la situation de la société (Comm. Charleroi, 29 janvier 1997, *R.D.C.*, 1999, p. 39 et note C. SANTVLIET).

17. Art. 332, al. 3 (SPRL), 431, al. 3 (SCRL) et 633, al. 4 (SA) C. soc..

18. A noter une nouveauté dans le Code des sociétés: les articles susmentionnés renvoient respectivement aux art. 269 (SPRL), 381 (SCRL – cet article est nouveau et a pour objet d'uniformiser la réglementation des trois formes sociétaires) et 535 (SA) introduits par le Code et qui règlent de façon générale les modalités selon lesquelles les documents et pièces doivent être mis à la disposition de certaines personnes avant la réunion d'une assemblée générale. Dans une certaine mesure, il s'agit d'une reprise des obligations anciennes en la matière, mais des nouveautés apparaissent; sans entrer dans les détails ici, contentons-nous de signaler que le Code distingue ceux qui reçoivent automatiquement les documents (les actionnaires/associés, les administrateurs/gérants et les commissaires) et ceux qui les reçoivent «à la demande» (notamment les obligataires). On renvoie pour le surplus à F. HELLEMANS, «Assemblée générale et augmentation de capital sous le nouveau Code des sociétés», *Le Code des sociétés et son arrêté d'exécution*, Rapport publié par la Faculté de droit de Liège à l'occasion de la journée d'études consacrée au Code qui s'est tenue à Liège le 7 mars 2001. Cette contribution est la version française du rapport intitulé «Algemene vergadering en kapitaalverhoging onder het nieuwe Wetboek van vennootschappen» rédigé par M. WYCKAERT et F. HELLEMANS à l'occasion de la journée d'études consacrée au Code qui s'est tenue à Leuven le 6 février 2000.

19. Par exemple, le Tribunal de commerce d'Ypres a considéré que cette présomption de causalité est renversée lorsque le créancier, nonobstant la connaissance qu'il aurait dû prendre de la situation financière dramatique de la société par le truchement des comptes annuels de l'exercice 1994, a choisi de continuer de fournir, même après qu'une facture échue est restée impayée ce qui montre qu'il a pris sur lui le risque du crédit ainsi fourni à la société (Comm. Ypres, 21 octobre 2002, *J.D.S.C.*, 2006, n° 736, p. 145; *R.W.*, 2003-04, liv. 11, p. 431; *T.R.V.*, 2004, liv. 8, p. 730 et note).

20. L'accroissement du passif peut être calculée avec précision en établissant la différence entre le passif existant à la date à laquelle l'assemblée aurait dû être convoquée et le passif définitivement cliqué, soit le jour où l'action est intentée, soit le jour où la société est dissoute. Sur cette question, voir X. FOSSOUL, «Modifications apportées au régime juridique de la SA par le projet 210/390», *Ann. fac. dr. Lg.*, 1983, p. 376 et les références citées; J. RONSE et J. LIEVENS, *Les sociétés commerciales*, Éd. Jeune Barreau, 1985, p. 203-204. Voir également Comm. Charleroi, 7 janvier 1997, *R.D.C.*, 1997, p. 643, qui choisit une voie originale pour apprécier le dommage subi par les tiers: considérant que le terme «aggravation du passif» est inadéquat dans la mesure où cette aggravation est susceptible d'être compensée par une augmentation d'actif, le tribunal préfère se référer à l'évolution de l'actif net «c'est-à-dire en réalité à l'évolution de la valeur comptable de la société». Une telle solution est toutefois discutable.

contrats ont encore été conclus, ce qui n'aurait pas été le cas si la société avait été dissoute²¹.

En l'espèce, la Cour constate que l'action, soumise à la prescription quinquennale en vertu de l'article 198, § 1^{er}, quatrième tiret, du Code des sociétés, est prescrite au jour de l'introduction de la citation. Si par impossible l'action n'était pas prescrite, la Cour considère qu'elle est en tout cas non fondée, en des termes que nous jugeons inadéquats: elle souligne en effet que l'Etat belge ne prouve pas le lien de causalité entre l'absence de convocation de l'assemblée générale et la non dissolution de la société et son dommage (absence de paiement des impôts) alors même que dans le cadre de la responsabilité pour omission de tirer la sonnette d'alarme, une présomption légale, rappelée ci-avant, renverse les rôles dans la charge de la preuve, les dirigeants devant prouver l'absence de lien causal entre leur oubli et le dommage subi par le demandeur.

5. Enfin, l'Etat tente d'engager la responsabilité des dirigeants qui n'ont pas fait aveu de faillite dans les délais requis. La responsabilité aquilienne des dirigeants est souvent mise en cause par les tiers ou le curateur, lorsque la société a poursuivi des activités déficitaires avant d'être finalement déclarée en faillite²². Peut-on cependant retenir la responsabilité des dirigeants d'une société en état de cessation de paiement mais qui poursuit son activité au seul motif de l'aveu tardif de la faillite, cet aveu devant être fait dans le mois (autrefois: dans les trois jours²³) de l'état de cessation de paiements^{24 25}? Cela donnerait à leur faute un caractère objectivable et automatique, puisque l'on sait que l'état de cessation de paiement est généralement fixé dans le jugement déclaratif de faillite à une date de six mois antérieure à la date de ce jugement déclaratif²⁶. De nombreuses décisions allaient en ce sens jusqu'à

-
21. Gand (23^{ème} ch.), 17 octobre 2001, *J.D.S.C.*, 2004, n° 590, p. 274 et note M.A. DELVAUX intitulée «La perte de substance du capital social et la sonnette d'alarme: quelques considérations critiques relatives à l'arrêt de la Cour d'appel de Gand du 17 octobre 2001», *DAOR*, 2002, liv. 63, p. 300; *R.D.C.*, 2002, liv. 9, p. 703. Voir également Gand, 13 janvier 1995 (*J.D.S.C.*, 1999 (sommaire), p. 235 et note et *R.D.C.*, 1997, p. 179 et note) qui précise que le créancier qui veut faire déclarer un administrateur responsable, sur base de l'art. 103 L.C.S.C. au motif qu'en tant qu'administrateur d'une société virtuellement en faillite, il l'a incité à lui livrer des marchandises, doit prouver que l'art. 103 aurait dû être appliqué avant la date de la commande.
22. Voir Mons, 16 mai 1979, *Rev. prat. soc.*, 1979, p. 189: «*La poursuite d'une activité gravement déficitaire au-delà du raisonnable constitue une faute des administrateurs en exercice envers les tiers*» et Mons, 20 mai 1985, *Rev. prat. soc.*, 1985, p. 282: «*Attendu qu'un homme normalement prudent et vigilant, lorsqu'il est investi d'une fonction d'administrateur d'une société, se doit de tirer les conclusions qui s'imposent à la lecture des bilans des exercices antérieurs et de ne point répéter les mêmes erreurs; que la faute apparaît précisément lorsqu'il devient certain que l'erreur d'appréciation initialement excusable se perpétue, se répète, s'amplifie*».
23. Art. 440 de la loi du 18 avril 1851 sur les faillites.
24. Art. 9 de la loi 8 août 1997 sur les faillites (*M.B.*, 28 octobre 1997, p. 28562).
25. Voir Comm. Charleroi, 10 janv. 1979, *J.C.B.*, 1979, p. 510; Mons, 16 mai 1979, *J.C.B.*, 1980, p. 322 et *Rev. prat. soc.*, 1979, p. 158, note; Comm. Anvers, 23 janvier 1980, *B.R.H.*, 1981, p. 410; Comm. Anvers, 8 mars 1982, *T.B.H.*, 1983, p. 288, note J. LIEVENS.
26. Trib. Anvers, 8 mars 1982, *R.D.C.*, 1983, p. 288. COPPENS et T'KINT soulignent ainsi que «*au moment du jugement déclaratif, le tribunal ne connaît pas les données concrètes du déclin de l'entreprise et qu'il refoule le début de la période suspecte, par habitude et par prudence, au maximum légal de six mois. L'automatisme de cette pratique est bien connue*» (P. COPPENS et F. T'KINT, «Les faillites, les concordats et les privilèges, Examen de jurisprudence (1984-1990)», *R.C.J.B.*, 1991, p. 490).

l'arrêt de la Cour de cassation du 22 septembre 1988²⁷ qui affirme que l'administrateur d'une société faillie ne peut être tenu personnellement responsable des conséquences d'un aveu tardif que s'il est démontré qu'il pouvait ou devait avoir conscience, au moment où il a contracté avec les défendeurs, que la société se trouvait en état de faillite. L'argument tient à la nécessité d'apprécier le caractère culpeux, au sens de l'article 1382 du Code civil, de la conduite des administrateurs en se plaçant dans les circonstances de temps et de lieu où se sont produits les faits critiqués, sans céder à la tentation de les juger *a posteriori* à la lumière d'éléments d'information et d'appréciation dont ne pouvaient disposer ceux qui avaient à prendre leur difficile décision²⁸. La réalité de l'état de cessation de paiement ou à tout le moins la conscience qu'en avaient les administrateurs, au moment des engagements litigieux, doit être appréciée *in concreto*.

En conséquence, s'il n'est pas établi qu'un administrateur de société avait ou devait avoir conscience au moment où il contractait avec un tiers pour une prestation quelconque, que cette société avait cessé ses paiements et que son crédit était ébranlé, cet administrateur ne peut être tenu personnellement responsable du préjudice causé au tiers par le défaut de respecter le contrat conclu²⁹.

27. Cass., 22 septembre 1988, *Rev. prat. soc.*, 1989, p. 180; *R.W.*, 1988-89, p. 847; *J.T.*, 1989, p. 200; *Pas.*, 1989, I, p. 80; *R.C.J.B.*, 1990, p. 203; Cass., 7 septembre 1990, *Pas.*, 1991, I, p. 17; *T.R.V.*, 1991, p. 86 et note M. WYCKAERT; *Arr. Cass.*, 1990-91, p. 18; *Bull.*, 1991, p. 17; *J.D.S.C.*, 1999, n° 92, p. 232. Voir également la critique virulente de R.O. DALCQ (in «Appréciation de la faute en cas de violation d'une obligation déterminée», (note sous Cass. (1ère ch.), 22 septembre 1988), *R.C.J.B.*, 1990, p. 207 à 214) en ces termes: «La faute résulte de la violation en soi de (l'obligation légale impérative – d'autant plus qu'elle est ici pénalement sanctionnée). L'existence de cette violation étant établie, l'auteur de la transgression ne peut échapper à sa responsabilité que moyennant la preuve d'une erreur invincible ou d'une autre cause d'exonération de responsabilité (...)».
- Contra*: I. VEROUGSTRAETE et VAN BUGGENHOUT, «Faillissement en continuité van de onderneming», *T.P.R.*, 1990, p. 1750; D. MATRAY, «Responsabilité dans la constitution et la gestion des sociétés», *Chroniques de droit à l'usage du Palais*, t. VII, Story-Scientia, 1989, p. 98; P. COPPENS et F. T'KINT, «Les faillites, les concordats et les privilèges, Examen de jurisprudence (1984-1990)», *R.C.J.B.*, 1991, p. 489-491 qui qualifient la solution de la Cour de cassation de prudente et appellent à son approbation, puisqu' «une jurisprudence en sens contraire mettrait presque toujours, et en tout cas de manière automatique, à charge des administrateurs ou gérants le règlement à faire à tous les vendeurs, à tous les prêteurs et autres créanciers qui auraient contracté pendant la période suspecte». (...) en outre «il ne faut pas oublier qu'au moment du jugement déclaratif, le tribunal ne connaît pas les données concrètes du déclin de l'entreprise et qu'il refoule le début de la période suspecte, par habitude et par prudence, au maximum légal de six mois. L'automatisme de cette pratique est bien connue» (et voir les références citées). Ces auteurs n'adhèrent donc pas à la solution «dure» retenue par DALCQ, soulignant d'ailleurs que la latitude que l'on peut constater en pratique sur le plan de la poursuite pénale de l'infraction de banqueroute doit nécessairement rejaillir sur les conséquences civiles du fait dommageable. On peut encore lire à ce sujet: Cass., 18 mai 1990, *Pas.*, 1990, I, p. 1069; Anvers, 13 février 1989, *Pas.*, 1989, II, p. 205; *R.D.C.*, 1990, p. 434; Gand, 7 novembre 1989, *T.R.V.*, 1990, p. 545; Liège (13^{ème} ch.), 8 juin 1999, *J.D.S.C.*, 2002, n° 409, p. 194, *J.T.*, 2000, p. 581; Bruxelles, 24 février 2000, *J.D.S.C.*, 2002, n° 408, p. 191 et obs. M.A. DELVAUX, *Rev. prat. soc.*, 2000, p. 258 et note W. DERIJCKE; Gand (7^{ème} ch.), 7 juin 2001, *J.D.S.C.*, 2003, n° 510, p. 217 et obs. M.A. DELVAUX; Civ. Hasselt, 4 juin 1985, *Limb. Rechtsl.*, 1985, p. 151.
28. J. VAN RYN et P. VAN OMMESLAGHE, «Examen de jurisprudence (1972 à 1978). Les sociétés commerciales», *R.C.J.B.*, 1981, n° 62.
29. Cass. (1^{ère} ch.), 22 septembre 1988, *R.C.J.B.*, 1989, p. 203 et *Pas.*, 1989, I, p. 80. Dans cette espèce, le jugement attaqué, rendu le 4 octobre 1986 par le Tribunal civil de Namur (*Rev. prat. soc.*, 1989, p. 183) avait considéré que l'évolution du crédit avait pu masquer aux dirigeants l'ampleur de la situation. Le tribunal constatait également que le volume réduit des commandes pendant la période suspecte n'excédait pas les possibilités de paiement de la société. Pour ces raisons, il n'apparaissait pas qu'au moment de la prise de commande (en l'espèce, au tout début de la période suspecte), les dirigeants auraient dû concevoir que les engagements qu'ils prenaient par rapport aux fournisseurs les léseraient. Ainsi, le juge exclut la responsabilité des gérants dans la mesure où l'on ne pouvait raisonnablement considérer que ceux-ci pouvaient prévoir le caractère dommageable de leurs engagements. Cette motivation a été critiquée par R.O. DALCQ, lequel relève qu'une bonne gestion de la société aurait permis aux gérants de prendre conscience de la cessation des paiements et donc de prévoir les dommages qui résulteraient pour les tiers de tout engagement contracté pendant cette période (R.O. DALCQ, obs. sous Civ. Namur, 4 octobre 1986, *Rev. prat. soc.*, 1989, p. 183). Voir aussi Liège, *Rev. prat. soc.*, 1992, p. 120.

En l'espèce, la Cour se contente de reprendre l'argumentation du premier juge à laquelle nous n'avons pas accès pour rejeter ce fondement de responsabilité.

6. Pour conclure, la Cour constate que l'action de l'Etat belge n'est pas fondée puisque aucune des deux hypothèses dans lesquelles un créancier isolé peut agir en cours de faillite n'est démontrée:

- l'Etat ne prouve pas le caractère particulier et personnel de son dommage, qui n'est en réalité qu'une partie du préjudice collectif de l'ensemble des créanciers;
- l'Etat ne démontre pas que les dirigeants auraient commis une faute grave et caractérisée ayant contribué à la faillite.

A noter sur ce second point que la Cour prend acte, au point 2.4. de l'arrêt, du fait que curieusement, les dirigeants n'ont pas soulevé la prescription quinquennale relativement aux faits qui se sont produits plus de cinq ans avant l'introduction de la demande. Or l'article 2223 du Code civil précise que les juges ne peuvent suppléer d'office le moyen résultant de la prescription. Ose-t-on rappeler aux plaideurs que la vérification de l'éventuelle prescription, dont le régime est en l'espèce organisé par l'article 198 du Code des sociétés, est sans doute la première chose à faire dans le cadre d'une action en responsabilité?

7. L'espèce commentée est relative à la récupération par l'Etat belge d'impôts particuliers, à savoir le *précompte immobilier* et la *taxe de circulation*.

Rappelons que relativement à d'autres impôts, à savoir le *précompte professionnel* et la TVA, la loi programme du 20 juillet 2006³⁰ a substantiellement aggravé la responsabilité des dirigeants de sociétés en mettant en selle deux «*cavaliers fiscaux*» par le biais de la modification, particulièrement «sournoise» et susceptible de surprendre la diligence des dirigeants, du Code des impôts sur les revenus 1992 et du Code TVA³¹.

La *ratio legis* de ces dispositions est la lutte contre la fraude fiscale (carrousels à la TVA, criminalité organisée...) s'agissant de sommes perçues ou retenues par l'entreprise mais qui, dans l'attente d'être versées au Trésor, ne constituent pas des moyens financiers de celle-ci. Le législateur a également souhaité rétablir l'égalité concurrentielle entre les entreprises qui honorent leurs dettes fiscales dans les délais et les autres. Il ne s'agit pas seulement de mesures préventives car, en l'absence de dispositions transitoires, il n'est pas exclu qu'elles soient appliquées, sans préjudice des droits irrévocablement acquis, à des dettes existantes, qui constituent les conséquences futures de situations nées sous l'empire de l'ancienne loi se produisant ou perdurant sous celui de la loi nouvelle³².

Désormais³³, l'article 442*quater* du CIR 92 et l'article 93*undecies* C du Code TVA prévoient la responsabilité *solidaire* des dirigeants chargés de la gestion journalière lorsque la société³⁴ ne paie pas le précompte professionnel retenu sur les rémunérations de ses salariés³⁵ (ainsi que les intérêts³⁶) ou la TVA³⁷ (ainsi que les intérêts et frais accessoires³⁸), si

30. Loi programme du 20 juillet 2006, *M.B.*, 28 juillet 2006, 2^{ème} édition, p. 36.921, art. 56, 57 et 58.

31. Voyez Th. LITANNIE, «La responsabilité fiscale des dirigeants d'entreprises»F, in *La responsabilité des administrateurs et dirigeants d'entreprise*, Colloque Vanham & Vanham du 24 novembre 2006, p. 43 et s.

32. Circulaire n° AAF/2006-0604 (AAF 14/2006) du 24 août 2006.

33. Et depuis le 28 juillet 2006, soit le jour de la publication de la loi programme au *Moniteur belge*, en vertu de son art. 16.

34. Sont aussi concernées les personnes morales visées à l'art. 17, § 3, de la loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif, les associations internationales sans but lucratif et les fondations, à savoir les «grandes» ASBL.

35. Voyez les art. 273 et 412, al. 2 du CIR.

36. On peut déduire cette extension aux intérêts du § 4 de l'art. 442*quater* selon lequel «la responsabilité solidaire des dirigeants de la société ou de la personne morale ne peut être engagée que pour le paiement, en principal et intérêts, des dettes de précompte professionnel» (nous soulignons). Sauf à déceler dans ce § 4 une incohérence avec le silence du § 1^{er}, qui n'évoque pas le paiement des intérêts....

ce manquement est imputable à une faute dans leur chef au sens de l'article 1382 du Code civil «*qu'ils ont commise dans la gestion de la société ou de la personne morale*».

Cette responsabilité, qui pèse en première ligne sur les délégués à la gestion journalière, peut être étendue aux autres dirigeants de droit ou de fait, à l'exclusion des mandataires de justice, si une faute ayant contribué au manquement est établie dans leur chef. Il n'est donc pas exclu que des actionnaires majoritaires de certaines sociétés puissent être inquiétés. Mais seules les personnes informées du non-paiement des dettes fiscales sont susceptibles d'être poursuivies.

La solidarité existe non seulement entre le délégué à la gestion journalière unique et la société mais aussi entre les dirigeants chargés de la gestion journalière. Cette solidarité implique qu'aucune proportionnalité entre, d'une part, le manquement et, d'autre part, l'engagement ou le rôle exact de tel ou tel administrateur n'est prise en considération.

Cette responsabilité est présumée en cas de répétition du manquement, à moins que le non-paiement provienne de difficultés financières qui ont donné lieu à l'ouverture de la procédure de concordat judiciaire, de faillite ou de dissolution judiciaire.

On renvoie sur cette question à «La responsabilité des dirigeants en droit des sociétés et en droit financier», contribution de Y. DE CORDT et de M.A. DELVAUX à l'ouvrage *La responsabilité des dirigeants*, paru chez la Charte en 2006, aux pages 50 à 56; voir également les pages 37 à 39 du même ouvrage relatives à l'autre révolution instaurée par la loi programme du 20 juillet 2006 à savoir la faveur accordée à l'ONSS.

8. Enfin, on ne peut que louer la précision de la démarche de la Cour qui examine point par point les nombreux fondements de responsabilité avancés par l'Etat, pour les rejeter de manière clairement motivée.

37. Voyez les art. 17 et 22 du Code de TVA. Eu égard à la *ratio legis* de ces dispositions, on pourrait soutenir qu'il n'y a pas responsabilité en cas de factures impayées émises par la société car, en ce cas, l'obligation de paiement de la TVA est antérieure à sa perception effective.

38. Art. 93*undecies* C, § 1^{er}, la notion de «*frais accessoires*» recouvre principalement les amendes administratives, qui ont, selon la jurisprudence, un caractère pénal (voyez Cass., 25 mai 1999, *Pas.*, 1999, I, n° 307; J. KIRKPATRICK et S. NUDELHOLE, «Le contrôle judiciaire des amendes fiscales et le principe de proportionnalité», (note sous Cass., 24 janvier 2002), *R.C.J.B.*, p. 594 et s.; D. GARABEDIAN, «Le pouvoir d'appréciation du juge à l'égard des amendes administratives fiscales et de la cotisation spéciale sur commissions secrètes», in *Liber Amicorum Jacques Malherbe*, 2006, pp. 491 et s.; V. SEPULCHRE, «Le contrôle juridictionnel des amendes fiscales», *R.G.C.F.*, 2003/2, p. 5 et s.). Sur les conséquences de cette qualification quant à la compatibilité de l'art. 93*undecies* C du Code TVA avec notre ordre juridique, voyez Th. LITANNIE, *o.c.*, p. 63 et s.