

ABROGÉ

AVIS ⁽¹⁾ 2012/04 DU CONSEIL DE L'INSTITUT DES REVISEURS
D'ENTREPRISES

Le Président

Correspondant
sg@ibr-ire.be

Notre référence
EV/SBD/vs/svds/gvw

Votre référence

Date 07 -01- 2013

Chère Consœur,
Cher Confrère,

Concerne : Démission du commissaire en place et la nomination de son successeur

1. Contexte

Sur proposition de la Commission juridique, le Conseil a arrêté un avis spécifiquement consacré à la démission du commissaire en place et à la nomination de son successeur.

2. Démission volontaire du commissaire en place

2.1. Généralités

L'article 135, § 1^{er}, alinéa 3, du Code des sociétés distingue deux hypothèses, à savoir la démission volontaire du commissaire pour motifs personnels graves, et la démission volontaire sans motifs personnels graves. Ces deux hypothèses seront analysées ci-dessous, et ce non seulement pour les entités avec ou sans conseil d'entreprise, mais également de façon plus spécifique dans le cadre d'un marché public.

Il convient d'observer que tant la société contrôlée que le commissaire doivent, dans chacune des hypothèses et conformément à l'article 135, § 2, alinéa premier, du Code des sociétés, systématiquement notifier la démission au Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE) visé à l'article 54 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales. Cette notification doit toujours être accompagnée de manière appropriée de la raison de la démission. L'adresse actuelle du CSPE est : North Gate III – 6^o étage, boulevard du Roi Albert ,16 à 1000 Bruxelles.



⁽¹⁾ Les avis, qui n'ont pas de caractère contraignant, reflètent la position du Conseil de l'Institut et permettent aux réviseurs d'entreprises notamment d'anticiper les positions que le Conseil adoptera à l'occasion de dossiers individuels (Rapport au Roi, A.R. 21 avril 2007, MB 27 avril 2007, p. 22890). Les avis contiennent les interprétations que le Conseil élabore dans le cadre d'une législation, réglementation, norme ou recommandation définie, mais également l'opinion sur tout document présentant un intérêt pour la profession de réviseur d'entreprises.

2.2. Entités sans conseil d'entreprise

2.2.1. *Démission volontaire pour motifs personnels graves*

Une caractéristique propre à la démission pour motifs personnels graves (art. 135, § 1er, alinéa 3 C. Soc. et art. 17, § 7, loi ASBL ⁽²⁾ en combinaison avec art. 135, alinéa 3 C. Soc.) est que celle-ci prend effet immédiatement et qu'elle permet au commissaire de démissionner sans devoir respecter un quelconque délai.

Dans cette hypothèse, le Code des sociétés ne prévoit en effet pas de formalités spécifiques à respecter. Il est toutefois recommandé que le commissaire adresse sa démission par lettre recommandée à l'organe de gestion, celui-ci devant ensuite pourvoir à son remplacement ⁽³⁾.

a) Du chef d'un réviseur d'entreprises personne physique

La notion de « motifs personnels graves » du chef d'un réviseur d'entreprises personne physique renvoie souvent à des raisons médicales, telles qu'une maladie grave ou de longue durée ⁽⁴⁾.

D'autres « motifs personnels graves » peuvent toutefois être invoqués tels qu'une indisponibilité déontologique (*cf.* impossibilité de se déclarer indépendant), une injonction adressée par le Conseil de l'IRE conformément à l'article 36 de la loi du 22 juillet 1953 ou une décision des instances disciplinaires de l'IRE ⁽⁵⁾.

Dans le cas où un collège de commissaires a été nommé, il se peut qu'un des réviseurs d'entreprises se trouve dans l'impossibilité de poursuivre l'exercice de sa mission. L'autre réviseur d'entreprises ne peut invoquer la démission de son confrère comme « motif personnel grave » pour démissionner à son tour ⁽⁶⁾.

b) Du chef d'un cabinet de révision

Des motifs personnels graves peuvent également se rencontrer du chef d'un cabinet de révision.

L'impossibilité de se déclarer indépendant constitue sans doute un motif personnel (juridique) grave dans le chef d'un cabinet de révision.

⁽²⁾ Loi du 27 juin 1921 sur les associations sans but lucratif, les associations internationales sans but lucratif et les fondations.

⁽³⁾ I. DE POORTER, « Art. 135 W. Venn. » dans *Artikelsgewijze commentaren vennootschappen en verenigingen*, Antwerpen, Kluwer, 2010, p. 12, n° 20.

⁽⁴⁾ B. TILLEMANN, *Le statut du commissaire*, ICCI, 2007/2, Bruges, La Charte, p. 94, n° 168.

⁽⁵⁾ M. VANDER LINDEN, E. VANDERSTAPPEN, P. PAUWELS et J.P. VINCKE, *La société et son commissaire: cas pratiques*, Études IRE, Bruxelles, 2004, p. 60.

⁽⁶⁾ Tiré de B. TILLEMANN, *Le statut du commissaire*, ICCI, 2007/2, Bruges, La Charte, p. 111, n° 198 et IRE, *Vademecum, Tome 1 : Doctrine*, Bruxelles, Editions Standaard, 2009, p. 567.

Instituut van de Bedrijfsrevisoren Institut des Réviseurs d'Entreprises

Koninklijk Instituut - Institut royal

Peut être invoquée la situation où un cabinet de révision exerce un mandat de commissaire dans une mutualité, une union nationale d'une mutualité, une entreprise financière ou une entreprise d'assurances et qu'il n'y a plus d'associé au sein de ce cabinet de révision qui possède l'agrément spécifique à cet effet (*i.e.* réviseur agréé par l'Office de contrôle des mutualités et des unions nationales de mutualités, réviseur agréé par la Banque nationale de Belgique pour les entreprises financières et pour les entreprises d'assurances).

Peut également être visée l'hypothèse où une suspension de plus d'un mois est infligée à un cabinet de révision par une instance disciplinaire de l'Institut lorsque la mesure alternative (une amende) n'est pas appliquée (art. 73 § 3 de la loi coordonnée du 22 juillet 1953).

Il peut également être renvoyé à la perte de la qualité de réviseur d'entreprises dans le cas d'une personne morale (ou d'une autre entité indépendamment de sa forme juridique), lorsque les conditions d'accès ne sont plus réunies (art. 8, § 1^{er}, de la loi coordonnée du 22 juillet 1953).

2.2.2. Démission volontaire sans motifs personnels graves

Le commissaire peut également démissionner sans motifs personnels graves (art. 135, § 1^{er}, alinéa 3 C. Soc. et art. 17, § 7 loi ASBL en combinaison avec art. 135, alinéa 3 C. Soc.), mais alors il est tenu de remettre sa démission lors d'une assemblée générale et de présenter par écrit les motifs de sa démission (obligation de déclaration). Le cas échéant, le commissaire peut même convoquer une assemblée générale pour donner sa démission. Dans les deux cas, l'assemblée générale ne peut pas se prononcer sur le bien-fondé des motifs.

Il convient de remarquer que le commissaire d'une filiale ne peut en aucun cas être contraint par la société mère de démissionner si cette dernière souhaite confier le contrôle des comptes annuels de la filiale à un autre réviseur d'entreprises du groupe⁽⁷⁾. Il est toutefois permis de démissionner moyennant rapport sur les raisons de la démission.

Dans tous les cas, le commissaire ne peut pas remettre sa démission de façon inopportune, en d'autres termes, en aucun cas après la clôture de l'exercice comptable. L'Institut estime que dans certaines circonstances (p. ex. en cas de problèmes de continuité), la notion « pas de façon inopportune » est plus stricte encore qu'« après la clôture de l'exercice comptable ». Il faut aussi éviter de démissionner lorsque l'exercice comptable est pratiquement expiré⁽⁸⁾. Le commissaire doit soigneusement mettre en balance, d'une part les conséquences de sa démission pour la société, notamment l'impact négatif sur la continuité du contrôle au sein de la société, et sa propre motivation, d'autre part⁽⁹⁾.

⁽⁷⁾ M. VANDER LINDEN, E. VANDERSTAPPEN, P. PAUWELS et J.P. VINCKE, *La société et son commissaire: cas pratiques*, Etudes IRE, Bruxelles, 2004, p. 61.

⁽⁸⁾ IRE, *Vademecum, Tome 1: Doctrine*, Bruxelles, Editions Standaard, 2009, p. 545 ; IRE, *Rapp. annuel*, 1986, p. 74.

⁽⁹⁾ I. DE POORTER, « Art. 135 W. Venn. » dans *Artikelsgewijze commentaren vennootschappen en verenigingen*, Antwerpen, Kluwer, 2010, p. 13, n° 23.

Instituut van de Bedrijfsrevisoren Institut des Réviseurs d'Entreprises

Koninklijk Instituut - Institut royal

Lorsque le commissaire motive de façon inappropriée sa démission lors de l'assemblée générale, la démission est réputée avoir été remise de manière non conforme. Ce caractère non conforme de la démission peut engager la responsabilité du commissaire (indemnisation de la part du commissaire) et éventuellement donner lieu à des sanctions disciplinaires en raison de l'exercice incorrect du mandat ⁽¹⁰⁾. Au sein de la doctrine, il n'existe cependant pas de consensus sur la question de savoir si cette démission volontaire non conforme pourrait également entraîner l'invalidation même de la démission ⁽¹¹⁾.

2.3. Entités avec conseil d'entreprise

Si le commissaire démissionne volontairement (avec ou sans motifs personnels graves) d'une société pourvue d'un conseil d'entreprise, il est tenu d'informer au préalable et par écrit le conseil d'entreprise des raisons de sa démission (art. 159, al. 2 C. Soc.).

Le Conseil de l'Institut est d'avis qu'en l'absence de la notification au conseil d'entreprise, la démission est nulle.

3. Nomination d'un successeur

3.1. Entités sans conseil d'entreprise

La démission volontaire du commissaire ne justifie pas que les garanties légales, prévues pour la nomination d'un successeur (spécialement celles du Code des sociétés ⁽¹²⁾, voire la législation sur les marchés publics), soient ignorées ou diminuées ⁽¹³⁾.

Le non-respect de ces garanties est sanctionné par la nullité, prononcée par le président du tribunal de commerce (art. 130, alinéa 3 C. Soc.).

Ainsi, la nomination du commissaire est une compétence réservée à l'assemblée générale de la société. Le conseil d'administration *proposera* un candidat commissaire à l'assemblée générale, le cas échéant suite à la proposition formulée par le comité d'audit au conseil d'administration (art. 156, alinéa 2, C. Soc.).

⁽¹⁰⁾ IRE, *Rapp. annuel*, 1985, p. 52 ; Exposé des motifs du projet de loi relatif à la réforme du révisorat d'entreprises », *Doc. parl.* Chambre, 1982-83, n° 552/1, p. 18 ; Rapport VERHAEGEN, *Doc. parl.* Chambre 1982-1983, n° 552/35, p. 49 ; R. VAN ASBROECK et P. DE BOCK, *Zoeklicht op de commissaris-revisor*, Antwerpen, Kluwer, 1986, p. 12.

⁽¹¹⁾ B. TILLEMAN affirme que la démission non motivée peut également être invalidée à la demande de tout intéressé (devant le juge du fond) pour le motif que l'obligation de motivation serait impérative. I. DE POORTER rappelle cependant que l'obligation légale concernant la motivation de certains licenciements est également impérative mais qu'aucune sanction de nullité n'a été prévue en la matière (B. TILLEMAN, *Le statut du commissaire*, ICCI, 2007/2, Bruges, La Chartre, p. 98, n° 178 contra I. DE POORTER, « Art. 135 W. Venn. » dans *Artikelsgewijze commentaren vennootschappen en verenigingen*, Antwerpen, Kluwer, 2010, p. 15, n° 28).

⁽¹²⁾ Plus précisément l'article 130 du Code des sociétés et l'article 17, § 7 de la loi du 27 juin 1921 *juncto* article 130 du Code des sociétés.

⁽¹³⁾ IRE, *Démission et nomination du commissaire*, communiqué du Président, 13 mai 2011, p.2.

3.2. Entités avec conseil d'entreprise

En ce qui concerne la nomination du commissaire successeur au sein d'une entité dotée d'un conseil d'entreprise, I. DE POORTER écrit justement (traduction libre)⁽¹⁴⁾ :

« Dans une société pourvue d'un conseil d'entreprise, la proposition du conseil d'administration, sur proposition ou non du comité d'audit, doit être validée par le conseil d'entreprise avant d'être soumise au vote de l'assemblée générale (...) »⁽¹⁵⁾.

En vertu de l'article 156 du Code des sociétés, le conseil d'entreprise délibère sur la proposition du conseil d'administration et statue à la majorité des voix émises par les membres du conseil d'entreprise et à la majorité des voix émises par les membres nommés par les travailleurs.

Le conseil d'entreprise dispose en fait d'un droit de récusation⁽¹⁶⁾.

Un avis négatif du conseil d'entreprise, impliquant un rejet du candidat proposé par le conseil d'administration, ne doit pas être motivé⁽¹⁷⁾.

Le conseil d'entreprise n'a pas le pouvoir de présenter lui-même un candidat⁽¹⁸⁾.

En cas de rejet du candidat proposé par le conseil d'administration, le conseil d'entreprise peut suggérer des candidats au conseil d'administration. Pour plus d'informations sur la procédure de nomination d'un commissaire qui doit être parcourue en cas de présence d'un conseil d'entreprise, il peut être fait référence aux articles 156 et suivants du Code des sociétés.

⁽¹⁴⁾ I. DE POORTER, « Art. 130 W. Venn. » dans *Artikelsgewijze commentaren vennootschappen en verenigingen*, Antwerpen, Kluwer, 2010, p. 15-16, n^{os} 21-22.

⁽¹⁵⁾ Art. 186 A.R. C. Soc. Au sujet de la procédure à suivre si une société est dotée d'un conseil d'entreprise, voir : J. BONTE, « Bedrijfsrevisor en ondernemingsraad » (note sous Prés. Comm. Bruxelles 27 septembre 1989), *TRV* 1991, p. 109-110 ; H. BRAECKMANS, « De benoeming van de commissaris-revisor : nieuwe rechtspraak », *RW* 1986-87, p. 1797 ; K. BYTTEBIER, « Besluitvorming binnen de vennootschap » in *Recht voor de onderneming, Deel II, Vennootschappen*, janvier 1996, p. II.32-7 ; B. TILLEMAN, *Le statut du commissaire*, ICCI, 2007/2, Bruges, la Charte, p. 43-60, n^{os} 73-113 ; M. VANDER LINDEN, « Rôle et mission du réviseur d'entreprises à l'égard du conseil d'entreprise » dans X, *La révision des comptes annuels et des comptes consolidés*, Cahiers AEDBF, n^o 10, Bruxelles, Bruylant, 2000, p. 113-141.

⁽¹⁶⁾ Ceci signifie que le conseil d'administration ne peut pas proposer plusieurs candidats parmi lesquels le conseil d'entreprise ferait ensuite un choix. Ceci implique également que le conseil d'entreprise n'a d'autre choix que d'accepter ou de rejeter la proposition du conseil d'administration. [...]

⁽¹⁷⁾ Comm. Liège 16 avril 1986, *RPS* 1986, n^o 6392, p. 173.

⁽¹⁸⁾ Prés. Comm. Tournai 25 septembre 1985 statuant sur requête unilatérale, AR 772/86, n^o 1190 (renvoi de B. TILLEMAN, *Le statut du commissaire-reviseur*, Etudes IRE, Droit 3/97, p. 22, n^o 45); A. VAN OEVELEN, « De rol en de civielrechtelijke aansprakelijkheid van de commissaris-revisor » dans M. STORME, H. BRAECKMANS et E. WYMEERSCH, *Handels-, Economisch en Financieel Recht*, Gent, Mys&Breesch, 1995, p. 239, n^o 4.

Instituut van de Bedrijfsrevisoren Institut des Réviseurs d'Entreprises

Koninklijk Instituut - Institut royal

En cas de désaccord persistant entre le conseil d'entreprise et le conseil d'administration quant à la nomination du commissaire, le président du tribunal de commerce, siégeant comme en référé, peut nommer le commissaire et fixer sa rémunération (art. 131 C. Soc.)⁽¹⁹⁾.

Le principe de base à observer est que l'intérêt de la société prime⁽²⁰⁾. Cependant, dans certains cas, la jurisprudence prend comme principe de base le critère (subjectif) de la « confiance » pour ne pas renommer un commissaire. En effet, le président du Tribunal de Commerce de Bruxelles a estimé que lorsque la confiance entre le conseil d'entreprise et le réviseur d'entreprises est, pour quelque raison que ce soit, minée, le mandat du réviseur d'entreprises ne peut pas être renouvelé. »⁽²¹⁾

Je vous prie d'agréer, Chère Consœur, Cher Confrère, l'expression de ma haute considération.



Michel DE WOLF
Président

⁽¹⁹⁾ Art. 157, alinéa 1^{er} C. Soc. ; art. 15^{ter}, § 2, alinéa 3 de la loi du 20 septembre 1948 portant organisation de l'économie ; Prés. Comm. Nivelles 10 avril 1986, *RDC* 1986, p. 605, note J. BUYLE. Si l'assemblée générale refuse de nommer le commissaire approuvé par le conseil d'entreprise, il est possible soit de recommencer la procédure, soit de saisir le juge des référés (H. BRAECKMANS, « De benoeming van de commissaris-revisor : nieuwe rechtspraak », *RW* 1986-87, p. 1799, n° 14).

⁽²⁰⁾ Prés. Comm. Malines 9 mai 1986, *TBH* 1986, p. 613 ; Anvers 3 mai 1993, *TRV* 1996, p. 319 ; Prés. Comm. Bruxelles 13 janvier 1995, *TRV* 1996, p. 332 ; Prés. Comm. Verviers 3 juillet 1998, *TBH* 1999, p. 585.

⁽²¹⁾ I. DE POORTER, « Art. 130 W. Venn. » dans *Artikelsgewijze commentaren vennootschappen en verenigingen*, Antwerpen, Kluwer, 2010, p. 16, n° 22.