

## AVIS<sup>1</sup> 2021/14 DU CONSEIL DE L'INSTITUT DES REVISEURS D'ENTREPRISES

Correspondant  
[sg@ibr-ire.be](mailto:sg@ibr-ire.be)

Notre référence  
CL/jv

Date  
04.11.2021

Chère Consœur,  
Cher Confrère,

**Concerne : mesures à prendre dans le cas où un réviseur d'entreprises serait nommé commissaire sans en avoir été informé – Remplacement de l'avis 2011/09**

### 1. Contexte

L'Institut a constaté qu'un mandat de commissaire avait été attribué à un réviseur d'entreprises lors de la constitution d'une société sans que ce réviseur ait été contacté à cet effet. Le réviseur d'entreprises a par la suite communiqué par écrit qu'il n'acceptait pas le mandat et qu'il n'allait donc pas l'exercer.

Cette problématique a fait naître la question suivante : quelles mesures préventives pourraient-elles être prises dans le cas où un réviseur d'entreprises serait nommé commissaire sans en avoir été informé ?

### 2. Implications juridiques de la nomination d'un réviseur d'entreprises en tant que commissaire sans que ce dernier en soit informé

Dans son rapport annuel de 2009, le Conseil de l'Institut a donné des précisions à propos des implications juridiques de la publication au Moniteur Belge de la nomination d'un commissaire qui n'a pas accepté un mandat de commissaire (IRE, *Rapport annuel 2009*, Bruxelles, p. 77 et 78) :

---

<sup>1</sup> Par voie d'avis, l'Institut développe la doctrine relative aux techniques d'audit et à la bonne application par les réviseurs d'entreprises du cadre légal, réglementaire et normatif qui régit l'exercice de leur profession (art. 31, §7 de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises) ; seules les normes et les recommandations sont obligatoires.

*« Sur proposition de la Commission juridique, le Conseil de l'Institut précise que le réviseur d'entreprises concerné n'a pas été nommé en qualité de commissaire, puisque le mandat de commissaire n'a pas été accepté.*

*Le mandat de commissaire ne débute qu'au moment où toutes les parties marquent leur accord sur tous les éléments essentiels au contrat. L'acceptation pourra être faite de manière expresse ou tacite et résulter du fait que le commissaire entame son mandat. (B. TILLEMANN, Le statut du commissaire, Bruxelles, la Charte, 2007, p. 63 et 65, n<sup>os</sup> 114 et 116). Selon le Conseil de l'Institut, le fait d'entamer le mandat peut, par exemple, paraître de l'établissement du rapport.*

*Le Conseil de l'Institut recommande dès lors au réviseur d'entreprises concerné de mettre en premier lieu les administrateurs (ou le commissaire) en demeure de procéder à une publication adéquate et, à défaut de réaction satisfaisante, d'engager une procédure en référé devant le président du tribunal de [l'entreprise] et de mettre en demeure les administrateurs et, le cas échéant, le curateur. »*

Cette position est encore renforcée par l'article 21, al.1<sup>er</sup> de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises, selon lequel une lettre de mission doit être établie préalablement à l'exécution de toute mission entre le client et le réviseur d'entreprises.

### **3. Mesures à prendre dans le cas où un réviseur d'entreprises serait nommé commissaire dans le cadre d'un nouveau mandat sans en avoir été informé**

La législation actuelle permet que la nomination d'un réviseur d'entreprises en tant que commissaire d'une entité soit prouvée simplement par le procès-verbal de l'assemblée générale qui a procédé à la nomination (à déduire des articles 2:8, §1<sup>er</sup>, 5<sup>o</sup> et 2:14, 1<sup>o</sup> du Code des sociétés et des associations).

Le danger qui en découle est qu'une société puisse procéder à la nomination d'un réviseur d'entreprises en tant que commissaire sans que le réviseur d'entreprises concerné n'ait toutefois encore accepté le mandat. Cette acceptation est pourtant exigée pour la conclusion du contrat de commissaire. (B. TILLEMANN, *Le statut du commissaire*, Bruges, la Charte, p. 67, n<sup>o</sup> 151).

Lorsque la société, en vertu de l'article 2:8, §1<sup>er</sup>, 5<sup>o</sup>, du Code des sociétés et des associations, dépose par la suite l'extrait de l'acte (le procès-verbal de l'assemblée générale) concernant la nomination du commissaire au greffe du tribunal de

l'entreprise du siège de la société, la publication de cette nomination devra, en vertu de l'article 2:13, premier alinéa, du Code des sociétés et des associations, avoir lieu « *dans les Annexes du Moniteur belge dans les dix jours du dépôt, à peine de dommages-intérêts contre les fonctionnaires auxquels l'omission ou le retard serait imputable* ».

En outre, l'article 2:18, premier alinéa, du Code des sociétés et des associations dispose que :

*« Les documents dont la publicité est prescrite [...] ne sont opposables aux tiers qu'à partir du jour de leur dépôt ou, lorsque la publication en est également prescrite [...], à partir du jour de leur publication aux Annexes du Moniteur belge, sauf si la personne morale prouve que ces tiers en avaient antérieurement connaissance. ».*

La possible invocation par des tiers de la nomination du commissaire représente un problème sérieux, puisque le réviseur d'entreprises n'a jamais accepté lui-même le mandat de commissaire.

Il convient donc que le réviseur d'entreprises placé dans cette situation fasse rectifier cette publication.

#### **4. Mesure préventive dans le cas où un réviseur d'entreprises serait nommé commissaire en tant que successeur d'un confrère sans en être informé**

L'article 2:14, 1° du Code des sociétés et des associations prévoit la publication des actes concernant la cessation des fonctions des commissaires dans une SA, SRL et SC par voie du dépôt d'un extrait de l'acte dans le dossier de la société et de sa publication dans les *Annexes du Moniteur belge*.

La disposition précitée mentionne explicitement les « actes relatifs à la cessation des fonctions ». Le refus d'un mandat non accepté ne doit donc apparemment pas être publié, car il n'y a pas d'acte relatif à la cessation des fonctions.

Néanmoins, la publication erronée antérieurement intervenue peut influencer le règlement de différends concernant la responsabilité. Pour cette raison, le dépôt d'un acte rectificatif doit être effectué le plus rapidement possible. Le réviseur d'entreprises exigera si nécessaire par voie judiciaire le dépôt de cet acte rectificatif par les administrateurs.

## 5. Conclusion

Sur proposition de la Commission juridique, le Conseil de l'Institut est d'avis que le droit commun en matière de mandat – selon lequel le contrat de mandat ne se forme que par l'acceptation du mandataire – doit être appliqué dans ces situations où l'acceptation du mandat par le commissaire n'a pas eu lieu.

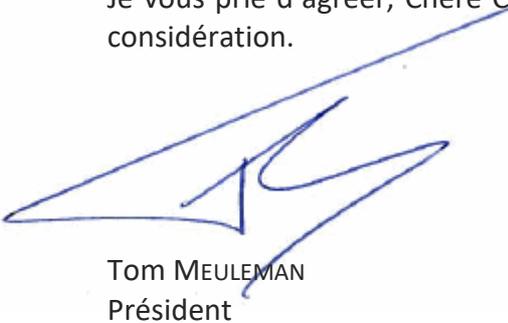
Le Conseil de l'Institut rappelle en outre que le réviseur d'entreprises est tenu d'établir une lettre de mission pour chaque mandat de commissaire obtenu, conformément à l'article 21 de la loi du 7 décembre 2016 – ceci permet en effet de formaliser l'échange des consentements sur le mandat.

\* \* \*

Le présent avis abroge et remplace l'avis 2011/09, *Mesures à prendre dans le cas où un réviseur d'entreprises serait nommé commissaire sans en avoir été informé.*

Cet avis (bien qu'abrogé) reste consultable sur le site web de l'Institut sous l'onglet Réglementation & publications > Doctrine > Archives.

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



Tom MEULEMAN  
Président