:1-g

AVIS RELATIF A L'EFFET DE L'ENTREE EN VIGUEUR DE L'ARTICLE 64, §3 DES LOIS COORDONNEES SUR LES SOCIETES COMMERCIALES SUR LES MANDATS DE COMMISSAIRE-REVISEUR EN COURS

D.11/04/96

Prolégomènes:

En vertu de l'article 64, §2 des lois coordonnées sur les sociétés commerciales, les sociétés qui, pour le dernier exercice clôturé, ne dépassent pas plus d'une des limites énoncées à l'article 12, §2 de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises, ne sont pas tenues de nommer un ou plusieurs commissaires.

Conformément à l'article 12, §2 de l'arrêté royal du 12 septembre 1983 portant exécution de la loi du 17 juillet 1975, dans le cas d'une entreprise liée à une ou plusieurs autres, au sens de l'arrêté royal du 8 octobre 1976 relatif aux comptes annuels des entreprises, les critères en matière de chiffres d'affaires et de total du bilan visés à l'article 12, §2 de la loi, sont déterminés sur une base consolidée et le nombre de travailleurs occupés en moyenne annuelle par chacune des entreprises liées est additionné.

La loi du 13 avril 1995 modifiant les lois coordonnées sur les sociétés commerciales a, en ce qui concerne la désignation d'un commissaire-reviseur, introduit dans les lois coordonnées sur les sociétés commerciales un article 64, §3 qui a pour effet que les critères permettant de déterminer qu'une entreprise ne doit pas nommer de commissaire-reviseur ne sont plus, sauf exceptions¹, calculés sur une base consolidée mondiale mais en considérant la société isolément².

En conséquence, au moment où la nouvelle disposition entrera en vigueur, les sociétés qui, pour le dernier exercice clôturé, répondront, en étant considérée individuellement sauf exceptions, aux critères énoncés à l'article 12, §2 de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises, ne seront plus tenues de nommer un ou plusieurs commissaires.

Si l'article 113, al. 2 de la loi du 13 avril 1995 habilite certes le Roi à proroger une fois de douze mois l'entrée en vigueur de l'article 64, §3, il doit en principe entrer en vigueur le 1er juillet 1996.

Le Conseil Supérieur a dès lors estimé opportun, dans un souci de sécurité juridique, d'émettre un avis relatif à l'effet de l'entrée en vigueur de cette disposition sur les mandats de commissairereviseur en cours à ce moment.

¹ Le calcul sera toujours effectué sur une base consolidée mondiale pour les sociétés faisant partie d'un groupe tenu d'établir et de publier des comptes annuels consolidés, les sociétés à portefeuille et les sociétés dont les titres sont inscrits à la cote officielle d'une bourse de valeurs.

² Voy. l'avis émis par le Conseil Supérieur au sujet de cette disposition en projet, Rapport annuel, 1993-1994, p. 33.

La loi du 13 avril 1995 ne contenant, au contraire de la loi du 21 février 1985 relative à la réforme du revisorat d'entreprises³, aucune disposition relative à cette question spécifique, il y a lieu, de l'avis du Conseil Supérieur, d'y trouver une solution au regard du droit positif qui n'envisage la fin du mandat du reviseur d'entreprises qu'en termes de révocation par l'assemblée générale pour juste motif ou de démission.

En effet, l'article 64 quater des lois coordonnées sur les sociétés commerciales prévoit que "les commissaires sont nommés pour un terme de trois ans renouvelable. Sous peine de dommages-intérêts, ils ne peuvent être révoqués en cours de mandat par l'assemblée générale que pour juste motif. ".

A l'estime du Conseil Supérieur, l'entrée en vigueur de cette disposition ne saurait constituer un juste motif permettant la révocation du commissaire-reviseur par l'assemblée générale.

En effet, les travaux préparatoires de la loi du 21 février 1985, après avoir notamment précisé que la disposition vise à permettre aux commissaires d'exercer leur contrôle sur trois exercices comptables, révèlent que par justes motifs, on entend, par exemple, une incapacité physique, une négligence dans l'exercice de la mission ou d'autres circonstances dues au commissaire de nature à lui retirer la confiance de la société⁴.

On relèvera par ailleurs qu'au cours desdits travaux préparatoires, le Ministre des Affaires économiques fut amené à préciser que lorsqu'une entreprise a nommé un commissaire-reviseur, le fait de répondre à nouveau aux critères de l'article 12, §2 de la loi comptable ne constituait pas un juste motif justifiant la révocation du commissaire-reviseur⁵.

L'article 64 quinquies, après avoir précisé la procédure à suivre pour la révocation, énonce dans son dernier alinéa que "le commissaire ne peut, sauf motifs personnels graves, démissionner de ses fonctions en cours de mandat que lors d'une assemblée générale et après lui avoir fait rapport par écrit sur les raisons de sa démission.".

L'entrée en vigueur de l'article 64, §3 ne peut par conséquent donner lieu à révocation par l'assemblée générale ou à démission.

Le Conseil Supérieur est dès lors d'avis, en l'absence de volonté du législateur de modifier ce principe, que le souci de doter la fonction de commissaire d'une certaine stabilité dans l'intérêt de la société comme du commissaire qui est à l'origine du remplacement de la révocation ad nutum du commissaire par un mandat de trois ans du commissaire-reviseur doit être respecté et qu'en conséquence la règle du contrôle de trois exercices comptables reste applicable aux

³ Art. 29.

⁴ Exposé des motifs, Doc. Parl. Ch., 552-1 (1982-1983), p.18. Pour un cas d'application, voy. Liège, 23 novembre 1989, R.P.S., 1990, n° 6545, p.178.

⁵ Rapport fait au nom de la commission spéciale par Mr Verhaegen, Doc.Parl. Ch., 552-35 (1982-1983), p. 34.

mandats en cours de sorte que l'article 64, §3 ne trouvera à s'appliquer qu'une fois le mandat en cours échu.

Cette disposition aura certes pour conséquence qu'un nombre moins important de sociétés auront à désigner un commissaire-reviseur.

Il y a lieu cependant d'être attentif au fait qu'entrant en vigueur le 1er juillet 1996 ou éventuellement le 1er juillet 1997, l'article 64, §3 nouveau sortira ses effets après que la plupart des sociétés commerciales auront tenu leur assemblée générale (art. 80, al. 10 et 201, 3° quater des lois coordonnées sur les sociétés commerciales) et le cas échéant procédé à la reconduc-

tion ou à la nomination, pour trois ans, du commissaire-reviseur.

En conséquence, la nouvelle disposition ne commencera effectivement à s'appliquer qu'au cours de l'année suivant celle de son entrée en vigueur et aux mandats de commissaire-reviseur prenant fin à ce moment, c'est-à-dire ayant débuté selon le cas en 1994 ou en 1995.

Par ailleurs, ledit renouvellement des mandats n'intervenant pas la même année pour toutes les sociétés commerciales, les effets de l'entrée en vigueur de l'article 64, §3 seront étalés dans le temps.