

Le Conseil de l'IEC précise les conditions relatives au mandat d'administrateur de l'expert-comptable : L'expert-comptable comme « administrateur provisoire » et comme « administrateur/gérant »

Décision du Conseil de l'IEC du 2 décembre 2002

Cadre

Lors de l'assemblée générale de 2002, le président de l'IEC annonça vouloir examiner dans quelle mesure l'expert-comptable pourrait être mieux impliqué dans la gestion des sociétés.

Les compétences légales de l'expert-comptable, énumérées à l'article 34 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales, montrent en effet que ce professionnel peut jouer un rôle déterminant lors de la prise d'importantes décisions de gestion au sein des entreprises. Ainsi, l'une des activités de ce dernier consiste en l'analyse, par les procédés de la technique comptable, de la situation et du fonctionnement des entreprises au point de vue de leur crédit, de leur rendement et de leurs risques. En outre, ce professionnel a pour mission de conseiller les entreprises en matière d'organisation comptable et administrative ou d'organiser lui-même ces services au sein des entreprises.

La loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales interdit, en principe, à l'expert-comptable externe d'accepter un mandat d'administrateur ou de gérant au sein d'une société commerciale, sauf dérogation individuelle accordée par le Conseil de l'IEC.

A la lumière de ce qui précède, le Conseil de l'IEC a affiné les critères permettant à l'expert-comptable de jouer un rôle plus actif au sein des entreprises (temporairement) en difficulté, en acceptant un mandat d'administrateur ou de gérant sous certaines conditions bien précises.

Pour ce faire, le Conseil s'est inspiré de la doctrine et de la jurisprudence en vigueur relatives à l'administration provisoire.

A. La désignation et les pouvoirs de l'expert-comptable comme administrateur provisoire

La désignation

Quasiment toutes les mesures d'administration provisoire sont prononcées dans le cadre d'une **procédure en référé**. Traditionnellement, on enseigne que l'intervention du juge dans ce cadre est subordonnée à la réunion de quatre conditions, à savoir :

1) L'urgence

La jurisprudence récente de la Cour de cassation donne une définition assez large de la notion d'urgence, jugeant qu'il y a urgence dès que «la crainte d'un préjudice d'une certaine gravité, voire d'inconvénients sérieux, rend une décision immédiate souhaitable».[1]

La Cour de cassation a en outre jugé que l'urgence requise est une condition de la compétence du juge des référés. Lorsqu'une action est introduite par citation devant le président siégeant en référé dans un cas où le demandeur soutient qu'il y a urgence, le président est compétent pour en connaître. Cependant, s'il juge que la cause n'est pas urgente, il doit déclarer l'action non fondée.

2) Le caractère provisoire

La condition du caractère provisoire a été progressivement vidée de son contenu et ne signifie plus, aujourd'hui, seulement que le président ne peut prendre de décision déclaratoire dans le dispositif de son ordonnance, qu'il ne peut créer, abroger ou modifier de situation juridique.

3) Un droit apparent

Une action en référé est normalement fondée dès que le demandeur en référé peut démontrer l'existence d'un droit apparent. Le demandeur en référé ne doit pas démontrer qu'il dispose d'un droit incontestable, pas plus qu'il ne doit démontrer une illégalité flagrante, manifeste.[2]

4) Pas d'immixtion dans la vie de la société

Le juge doit veiller à ne pas s'immiscer dans la vie de la société. Il ne peut pas substituer son appréciation personnelle à celle des organes légaux. Son intervention doit demeurer justifiée à la lumière de son pouvoir de contrôle marginal.

Quant aux **circonstances** dans lesquelles il est possible de désigner un administrateur provisoire, il faut distinguer entre, d'une part, les cas de blocage ou de dysfonctionnement des organes de la société et, d'autre part, un courant récent au sein de la jurisprudence qui accepte la désignation d'un administrateur provisoire dans le cadre du sauvetage d'une société en difficulté.

1) Blocage ou dysfonctionnement des organes de la société

* *Impossibilité objective pour un organe de fonctionner normalement*

- le décès de l'unique gérant d'une S.P.R.L.[3] ;
- la composition irrégulière du conseil d'administration d'une S.A. (en l'espèce, de nombreuses actions faisaient l'objet d'une contestation de propriété)[4] ;
- une confusion concernant les personnes régulièrement habilitées à administrer la société[5] ;
- une dégradation de la santé mentale du gérant et actionnaire majoritaire d'une S.P.R.L. (en l'espèce, l'admission dans un hôpital psychiatrique)[6] ;
- l'empêchement momentané de l'unique gérant[7] ;
- le fait qu'un groupe d'actionnaires rende impossible la nomination d'un administrateur en exécution d'une clause statutaire de représentation proportionnelle[8] ;
- le blocage du conseil d'administration par une grève des votes et la discussion née au sein de l'assemblée générale concernant la clause statutaire de vote cumulatif pour la désignation des administrateurs[9] ;
- un conflit d'intérêts dans le chef de tous les administrateurs (en l'espèce, le temps manquait pour convoquer une assemblée générale en vue de prendre une décision très urgente)[10].
Ce motif est toutefois contesté. En effet, si un conseil d'administration ne peut plus décider valablement, suite à l'application de l'article 523 du C. soc. (conflit d'intérêts), on part en général du principe qu'il incombe à l'assemblée générale de décider[11].[12]

* *Négligence ou paralysie de l'organe de gestion[13]*

- l'omission du conseil d'administration de donner suite au droit des actionnaires qui représentent ensemble un cinquième du capital de convoquer une assemblée générale[14] ;
- une dégradation grave des rapports entre les membres du conseil d'administration ou entre les gérants[15] ;
- un des actionnaires à 50 % de la société refuse, lors de l'assemblée générale annuelle, d'approuver les comptes annuels, d'accorder la décharge aux administrateurs et d'en nommer de nouveaux, de telle sorte que la société se trouve dépourvue de conseil d'administration[16].

* *Mauvaise gestion[17] ou gestion manifestement irrégulière*

- lorsqu'il s'avère que la gestion d'un gérant statutaire (d'une S.P.R.L.) est désordonnée et dépourvue de professionnalisme[18] ;
- lorsque les actions d'une société sont partagées par parts égales entre deux conjoints et que, suite à une détérioration de leurs rapports, l'un d'eux exclut l'autre systématiquement du fonctionnement de la société et de ses organes[19].

* *Prévention d'un abus de majorité*

- pour prévenir un abus ou un détournement de pouvoir de la part des administrateurs qui disposent de la majorité au conseil[20].

* *Graves dissensions entre les associés[21]*

2) Le sauvetage d'une société en difficulté

Dans un certain nombre de cas, les actionnaires ou la société elle-même (par la voix de son organe de gestion) décideront, au vu de la situation financière préoccupante de l'entreprise – en général, l'élément déclencheur est la mise en œuvre de la procédure du signal d'alarme[22] – et des conséquences sociales dramatiques d'une éventuelle faillite, de demander au Président du tribunal de désigner un administrateur provisoire.[23]

On espère alors que ce dernier pourra, grâce à ses capacités et à son expérience de manager de crise, établir un plan de redressement de la société et réussir là où les organes de gestion ont jusque là échoué. L'administrateur provisoire doit, par conséquent, poser un diagnostic et mettre en œuvre la solution qui lui paraît la plus appropriée à sauver ce qui peut encore l'être.

C'est ainsi qu'il peut, dans certains cas, négocier un moratoire des paiements avec les créanciers en vue de surmonter une difficulté temporaire, nouer des contacts en vue de céder la société ou une de ses branches d'activité, réaliser progressivement certains actifs, convoquer une assemblée générale pour se prononcer au sujet de la mise en liquidation de la société ou déposer une requête en concordat judiciaire (avec abandon d'actif le cas échéant).

Bien que cette jurisprudence ait été critiquée à l'époque[24], force nous est de constater que depuis la loi sur le concordat judiciaire, la mission précitée peut en grande partie être accomplie par la personne du commissaire au sursis. En principe, sa tâche se limite à assister les organes de gestion de l'entreprise (qui connaît des difficultés temporaires). En outre, il peut être autorisé, dans des circonstances exceptionnelles, à réaliser la cession de tout ou partie de l'entreprise en concertation avec les organes de gestion et sous le contrôle du tribunal. Dans certains cas, ce dernier peut l'autoriser à poser certains actes d'administration ou de disposition.

D'après Bernard Tilleman, l'assemblée générale peut (compte tenu du caractère subsidiaire de la désignation d'un administrateur provisoire) toujours nommer le cas échéant de nouveaux administrateurs ou gérants.[25]

Dans ce cadre, il nous faut aussi évoquer le (nouvel) article 8, alinéa 1 de la loi sur les faillites. Celui-ci prévoit la possibilité de désigner un administrateur provisoire « lorsqu'il existe des indices précis, graves et concordants que les conditions de la faillite sont réunies ». Cet administrateur provisoire se substitue en tout ou partie aux organes de gestion, qui perdent donc leurs pouvoirs dans la même mesure.[26]

Les pouvoirs

L'ampleur de la mission confiée à un administrateur provisoire diffère suivant les circonstances propres à chaque cas, de sorte qu'il est impossible d'en fournir un aperçu exhaustif.

Sa tâche varie suivant les circonstances, pouvant aller d'une mission très ponctuelle et limitée à une mission très large et quasiment illimitée. Compte tenu du caractère exceptionnel de la désignation, il est en règle générale conseillé de limiter autant que possible la mission d'un administrateur provisoire, et cela tant dans sa durée que son contenu. Sinon, le juge réglerait de façon définitive la gestion de la société. En outre, l'absence d'une telle limitation de la durée et de l'ampleur de la mission mettrait en péril le caractère provisoire de la mesure et se heurterait aux conditions essentielles de l'intervention du juge des référés.

Ceci dit, chaque président de tribunal n'interprète pas cette règle de façon aussi stricte.

Ainsi, si un président juge une limitation dans le temps superflue[27], un autre fixera par contre même l'heure à laquelle la mission prendra fin[28]. Si un président énumère très précisément les actes que l'administrateur provisoire est autorisé à poser, un autre ne se donne pas cette peine et l'investit de pouvoirs très larges (e.a. procéder à une augmentation de capital par recours au capital autorisé[29] ou à une restructuration[30]). La déclaration de faillite est aussi un point controversé au sein de la jurisprudence[31] et parmi la doctrine.

Concrètement, l'administrateur provisoire peut se voir chargé de la gestion complète de la société. Cela veut dire qu'il peut mener une gestion aussi bien active que passive.[32]

Inversement, sa mission peut aussi simplement se limiter à convoquer l'assemblée générale ou à contrôler les actes du conseil d'administration.[33]

B. Décision du Conseil du 2 décembre 2002 relative à la possibilité pour l'expert-comptable d'être administrateur ou gérant dans une société commerciale

L'article 31 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales dispose que l'expert-comptable externe ne peut pas exercer la fonction d'administrateur ou de gérant dans une société commerciale. Cette interdiction n'est cependant pas absolue. L'article 31 prévoit ainsi deux exceptions à ce principe, à savoir :

1. Lorsque l'expert-comptable externe est chargé par le juge d'administrer une société commerciale ou d'établir certains actes administratifs dans une société commerciale. Il suffit de songer à l'administrateur provisoire, qui est chargé dans certains cas de l'administration de la société, ou au commissaire au sursis (dans le cadre de la procédure de concordat judiciaire) qui, moyennant l'autorisation du juge, peuvent établir certains actes administratifs.
2. Lorsque le Conseil accorde son autorisation préalable et toujours révocable à cet effet.

Jusqu'à présent, le Conseil a généralement accordé cette autorisation lorsqu'il s'agit de sociétés patrimoniales pures ou de sociétés de moyens civiles pures[34].

Étant donné que l'expert-comptable externe peut exercer certaines compétences (d'administration) moyennant l'autorisation du juge, le Conseil estime qu'il doit aussi pouvoir exercer ces compétences sans qu'il y soit autorisé par le juge et sans que ces compétences soient limitées aux sociétés patrimoniales pures ou aux sociétés de moyens civiles pures.

C'est dès lors dans cette optique que le Conseil a décidé d'autoriser l'expert-comptable externe à exercer, dans certains cas et pour une durée limitée, un mandat d'administrateur, ce qui n'était jusqu'à présent autorisé que dans des cas exceptionnels[35]. Il va sans dire que cette décision ne doit pas ouvrir la porte à une augmentation injustifiée des mandats d'administrateurs exercés par des experts-comptables externes. L'exercice d'une fonction d'administrateur doit nécessairement être lié à certaines conditions.

Pour autoriser l'exercice d'un mandat d'administrateur, le Conseil se fondera par conséquent sur les critères suivants :

- 1) L'autorisation préalable du Conseil de l'Institut est requise. Le Conseil n'octroiera son autorisation que dans des cas bien déterminés, tous relatifs à des entreprises qui connaissent temporairement des difficultés. Ces difficultés peuvent avoir rapport aussi bien à la situation financière de l'entreprise qu'à son fonctionnement.
- 2) L'expert-comptable externe ne peut détenir un mandat que si et pour autant qu'aucune autre mesure moins radicale ne semble propre à remédier à la « situation problématique » temporaire que connaît la société intéressée.
- 3) L'expert-comptable externe ne peut exercer le mandat de gestion que pour une période de six mois maximum. Avant l'expiration de ce délai, il peut solliciter auprès de l'Institut une (ou plusieurs) prorogation(s) pour une durée identique ou plus réduite. Cette requête doit être motivée.
- 4) Dans les 15 jours suivant la fin de son mandat d'administrateur dans la société concernée, l'expert-comptable externe doit en avertir l'Institut par écrit.
- 5) L'expert-comptable ne peut détenir un mandat de gestion que si sa responsabilité civile est couverte par une police d'assurance préalablement approuvée par le Conseil de l'Institut.

C. Mission de gestion auprès de sa propre clientèle

Le Conseil considère que l'expert-comptable externe peut exercer une telle mission d'administrateur auprès de sa propre clientèle également, étant donné qu'il est le mieux placé pour pouvoir évaluer correctement la situation de la société concernée, tout en respectant son devoir d'indépendance.

D. Remarque finale

Bien entendu, l'assemblée générale demeure l'organe compétent pour nommer comme administrateur l'expert-comptable externe.

-
- [1] Cass., 11 mai 1990, R.D.C. 1990, p. 74.
- [2] B. TILLEMANN, *Bestuur van vennootschappen*, Kalmthout, Biblo, 1996, p. 166.
- [3] Prés. Comm. Bruxelles, 24 avril 1975, R.P.S. 1975, p. 101 ; Prés. Comm. Bruxelles, 23 décembre 1983, R.P.S. 1984, p. 299 ; Prés. Comm. Liège, 13 juillet 1995, inédit.
- [4] Trib. Malines, 2 avril 1955, R.P.S. 1957, p. 160 ; Prés. Comm. Charleroi, 10 janvier 1989, inédit ; Prés. Comm. Mons, 3 novembre 1999, J.L.M.B. 2000, p. 986.
- [5] Prés. Comm. Dendermonde, 24 octobre 1962, R.P.S. 1963, p. 130.
- [6] Comm. Liège, 13 juin 1995, inédit.
- [7] Prés. Trib. Bruxelles, 29 mai 1954, R.P.S. 1961, 170 ; Prés. Trib. Bruxelles, 12 juillet 1958, R.P.S. 1961, p. 171 ; Prés. Comm. Charleroi, 25 novembre 1994, inédit ; Prés. Comm. Charleroi, 12 janvier 1995, inédit ; Prés. Comm. Bruges, 24 mars 1997, V&F 1997, p. 184.
- [8] Prés. Comm. Bruxelles, 7 juillet 1983, J.T. 1984, 212 ; Bruxelles, 31 août 1983, R.P.S. 1983, p. 294.
- [9] Prés. Comm. Bruges, 15 juillet 1993, T.R.V. 1995, p. 123.
- [10] Prés. Comm. Tournai, 1er avril 1994, T.R.V. 1994, p. 355.
- [11] Mons, 12 mars 1996, R.P.S. 1996, p. 300.
- [12] B. TILLEMANN, "Een voorlopig bewindvoerder: een middel ter voorkoming van faillissement ?", T.R.V. 1994, pp. 356-358.
- [13] Prés. Comm. Mons, 3 novembre 1999, J.L.M.B. 2000, 986 ; Bruxelles, 26 mai 2000, R.P.S. 2000, p. (373) 379.
- [14] Prés. Comm. Gand, 18 mars 1964, R.P.S. 1964, p. 308 ; Prés. Comm. Courtrai, 24 juin 1968, R.P.S. 1969, p. 268 ; Prés. Comm. Anvers, 12 août 1970, R.P.S. 1971, p. 129 ; Prés. Comm. Bruxelles, 8 septembre 1995, inédit.
- [15] Prés. Comm. Bruges, 24 mars 1983, T.B.R. 1984, p. 36 ; Prés. Comm. Charleroi, 11 juillet 1989, T.R.V. 1990, p. 321 ; Mons, 25 juin 1990, T.R.V. 1990, p. 382 ; Prés. Comm. Liège, 15 novembre 1990, R.D.C. 1991, p. 915 ; Prés. Comm. Bruxelles, 8 avril 1993, inédit ; Prés. Comm. Liège, 9 septembre 1993, R.P.S. 1994, p. 188 ; Prés. Trib. Charleroi, 14 mars 1995, R.D.C. 1997, p. 254.
- [16] Prés. Comm. Charleroi, 1er février 1996, T.R.V. 1996, p. 205.
- [17] *Prés. Comm. Tongres, 7 février 1994, T.R.V. 1995, p. 513 ; Prés. Comm. Liège, 10 mars 1994, inédit ; Prés. Comm. Charleroi, 30 janvier 1995, inédit ; Prés. Comm. Bruxelles, 24 novembre 1995, R.D.C. 1997, p. 183.*
- [18] Prés. Comm. Bruxelles, 17 décembre 1990, R.D.C. 1991, p. 919.
- [19] Prés. Comm. Bruxelles, 22 août 1995, *Informations rapides en droit commercial*, pp. 95-207.
- [20] Prés. Comm. Bruxelles, 13 octobre 1976, R.P.S. 1977, p. 277 ; Prés. Comm. Bruxelles, 18 octobre 1988, T.R.V. 1989, p. 145 ; Prés. Comm. Charleroi, 11 juillet 1989, T.R.V. 1990, p. 321 ; Prés. Comm. Liège, 13 avril 1995, inédit ; Prés. Comm. Bruxelles, 4 mai 1995, inédit ; Bruxelles, 26 juin 1995, A.J.T. 1995-96, p. 340 ; Prés. Comm. Liège, 5 septembre 1995, inédit ; Prés. Comm. Bruxelles, 24 novembre 1995, inédit ; Prés. Trib. Liège, 20 mai 1996, inédit ; Liège, 27 juin 1996, inédit.
- [21] *Comm. Anvers, 17 juillet 1958, R.P.S. 1960, p. 168 ; Prés. Comm. Bruxelles, 31 mai 1968, R.P.S. 1969, p. 71 ; Prés. Comm. Mons, 10 juillet 1979, R.P.S. 1979, p. 254 ; Prés. Comm. Charleroi, 18 janvier 1980, R.R.D. 1980, p. 243 ; Comm. Namur, 21 janvier 1986, R.R.D. 1986, p. 51 ; Prés. Comm. Charleroi, 12 septembre 1988, inédit ; Prés. Comm. Charleroi, 17 septembre 1990, inédit ; Prés. Comm. Bruges, 15 juillet 1993, T.R.V. 1995, p. 123 ; Prés. Comm. Bruxelles, 6 février 1995, inédit ; Prés. Comm. Liège, 29 mai 1995, inédit ; Prés. Comm. Liège, 13 juin 1995, inédit ; Prés. Comm. Liège, 21 septembre 1995, inédit ; Prés. Comm. Liège, 3 octobre 1995, inédit ; Prés. Comm. Mons, 3 novembre 1999, J.L.M.B. 2000, p. 986 ; Prés. Comm. Mons, 26 janvier 2000, R.P.S. 2000, p. (91) 104 ; Bruxelles, 8 septembre 2000, R.P.S. 2001, p. 284 ; Prés. Comm. Anvers, 24 janvier 2001, T.R.V. 2002, p. (315) 316.*
- [22] Prés. Comm. Liège, 16 août 1991, T.R.V. 1992, p. 38 ; Prés. Comm. Tournai, 1^{er} avril 1994, T.R.V. 1994, p. 355.
- [23] Prés. Comm. Liège, 16 août 1991, T.R.V. 1992, 38 ; Prés. Comm. Liège, 24 décembre 1991, R.P.S. 1992, p. 139 ; Prés. Comm. Liège, 11 janvier 1993, T.R.V. 1993, p. 178 ; Prés. Comm. Tongres, 7 février 1994, T.R.V. 1995, p. 513 (difficultés financières combinées à une mauvaise gestion manifeste) ; Prés. Comm. Tournai, 1er avril 1994, T.R.V. 1994, p. 355 ; Prés. Comm. Liège, 8 mai 1995, inédit ; Prés. Comm. Liège,

- 30 juin 1995, inédit ; Prés. Comm. Liège, 5 juillet 1995, inédit ; Prés. Comm. Liège, 1^{er} septembre 1995, inédit ; Prés. Comm. Liège, 25 septembre 1995, inédit ; Prés. Comm. Charleroi, 23 octobre 1995, inédit.
- [24] B. TILLEMANN, "De voorlopige bewindvoerder als precursor ?", note sous Prés. Comm. Liège, 16 août 1991, T.R.V. 1992, p. 44 ; H. BRAECKMANS et P. ERNST, "Conflicten in vennootschappen", in H. BRAECKMANS, M. STORME et E. WYMEERSCH (éd.), Postuniversitaire Cyclus Willy Delva 1994-95, Handels-, economisch en financieel recht, Gand, Mys&Breesch, 1995, p. 115.
- [25] B. TILLEMANN, Bestuur van vennootschappen, Kalmthout, Biblo, 1996, p. 182.
- [26] M. WYCKAERT, note sous Prés. Comm. Liège, 20 juin 1997, T.R.V. 2000, pp. 460-461.
- [27] Prés. Trib. Charleroi, 14 mars 1995, R.D.C. 1997, p. 254.
- [28] Prés. Comm. Bruxelles, 10 juin 1993, T.R.V. 1995, p. 207 (le 30 novembre 1991 à minuit) ; Bruxelles, 26 juin 1995, A.J.T. 1995-96, p. 344 ; Prés. Comm. Gand, 3 mai 1995, R.D.C. 1997, p. 257 (la mission prendra fin au moment "où les actions seront réapparues").
- [29] Prés. Comm. Charleroi, 1er février 1996, T.R.V. 1996, p. 170.
- [30] Prés. Comm. Liège, 24 décembre 1991, T.R.V. 1992, p. 38 ; Prés. Comm. Liège, 11 janvier 1993, T.R.V. 1993, p. 178 ; Prés. Comm. Tournai, 1^{er} avril 1994, T.R.V. 1994, p. 355.
- [31] Liège, 9 mars 1995, J.L.M.B. 1995, p. 1612 ; Prés. Comm. Charleroi, 1er février 1996, T.R.V. 1996, p. 205.
- [32] B. TILLEMANN, "De voorlopige bewindvoerder", in H. OLIVIER (Ed.), Studies IBR, 1994, pp. 53-54 ; A. LEJEUNE et V. VERITER, "De voorlopige bewindvoerder in het vennootschapsrecht", Pacioli (N) 2001, n° 90, p. 2.
- [33] A. LEJEUNE et V. VERITER, "De voorlopige bewindvoerder in het vennootschapsrecht", Pacioli (N) 2001, n° 90, p. 4.
- [34] Vademecum IEC 7 avril 2000, p. 7.5/3.
- [35] Ibid.

Décision du Conseil de l'IEC du 3 novembre 2003 relative à l'affinement des conditions d'application

A. Problématique de la propre clientèle

Le Conseil considère que l'expert-comptable externe peut exercer une mission d'administrateur auprès de sa propre clientèle, étant donné qu'il est le mieux placé pour évaluer correctement la situation de la société en question, sans pour autant mettre en péril son devoir d'indépendance.

Dans le cadre de l'exercice de cette mission, l'expert-comptable doit veiller à ne mettre en aucune manière son indépendance en danger. Durant l'examen de sa demande, il doit fournir au Conseil toutes les informations utiles à ce propos.

En vue de l'exercice correct du mandat d'administrateur provisoire, l'expert-comptable doit en tout cas vérifier lui-même si la situation ne constitue pas une menace pour son indépendance. Il doit être attentif à l'existence éventuelle de certains conflits d'intérêts susceptibles d'hypothéquer cette indépendance.

Si l'expert-comptable constate que son indépendance peut être affectée pour ces raisons, il doit refuser la mission.

Le mandat d'administrateur de l'expert-comptable externe auprès de sa propre clientèle est la conséquence d'une confiance générale entre l'expert-comptable et les membres de l'organe d'administration de l'entreprise.

Lorsqu'il donne son autorisation, le Conseil attirera toujours l'attention de l'expert-comptable sur le fait que celui-ci est toujours tenu de respecter les obligations visées aux articles 11 et 13, § 1^{er}, de l'A.R. du 1^{er} mars 1998 fixant le règlement de déontologie des experts-comptables.

L'article 11 de l'A.R. du 1^{er} mars 1998 fixant le règlement de déontologie des experts-comptables prescrit que :

« L'expert-comptable externe ne peut, directement ou indirectement, accepter ou poursuivre une mission, une fonction ou un mandat, lorsque son accomplissement pourrait le placer dans une situation de conflit d'intérêts susceptible de porter atteinte à son indépendance dans l'opinion qu'il doit émettre. Il doit immédiatement en informer son client et veiller à ce que toute mesure utile soit prise, afin de préserver les intérêts du client. »

L'article 13, § 1^{er}, de cet A.R. dispose notamment que :

« L'expert-comptable externe ne peut accepter aucune mission de contrôle des comptes annuels ou autres documents comptables d'une entreprise, lorsqu'il exerce ou a exercé depuis moins de deux années soit des fonctions d'administrateur ou gérant, soit des responsabilités de direction impliquant une influence notable sur les services comptables, dans cette entreprise ou dans une entreprise liée. »

L'exercice, aux conditions fixées dans la communication de l'IEC, d'un mandat dans une entreprise qui connaît des difficultés passagères n'est pas nécessairement contraire aux prescriptions précitées, d'autant que ce mandat est limité dans le temps (6 mois, éventuellement prolongeables, si cette prolongation s'appuie sur des motifs fondés) et qu'il a un but bien précis, à savoir remédier à une situation problématique temporaire au sein de la société.

Dans le cadre de son pouvoir d'autoriser l'exercice d'un mandat d'administrateur, le Conseil de l'IEC jouera un important rôle préventif en ce qui concerne les infractions potentielles aux règles déontologiques susmentionnées.

Le Conseil vérifiera tout d'abord si aucune autre mesure moins radicale que l'exercice d'un mandat semble plus appropriée pour remédier à la situation problématique temporaire dans la société en question. Le Conseil exercera cette compétence de manière encore plus pointue lorsqu'il s'agit d'un

mandat d'administrateur auprès de la propre clientèle. S'il s'avère que d'autres mesures sont possibles, le Conseil refusera de donner son autorisation.

Ensuite, lorsqu'il s'agit d'un mandat d'administrateur auprès de la propre clientèle et qu'aucune autre mesure moins radicale semble appropriée, le Conseil examinera concrètement si l'exercice du mandat temporaire en vue de remédier à des problèmes passagers peut ou non générer des infractions aux règles déontologiques précitées. Si tel est le cas, le Conseil refusera son autorisation. Effectivement, les cinq critères mentionnés dans la communication de l'IEC, par laquelle le Conseil se laisse guider pour la prise d'une décision concernant la demande d'exercer une fonction d'administrateur ou de gérant, n'empêchent pas le Conseil de rejeter souverainement une demande pour une raison indépendante de ceux-ci.

Enfin, lorsque le Conseil donne son autorisation, il précisera dans celle-ci que, nonobstant l'autorisation, l'intéressé doit toujours veiller à respecter les articles 11 et 13, § 1^{er}, du règlement de déontologie.

Compte tenu des possibilités esquissées ci-dessus, dont dispose le Conseil, le risque d'une éventuelle méconnaissance de l'indépendance de l'expert-comptable est en grande partie exclu.

B. Problématique des conseils fiscaux

Il est incontestable qu'en vertu de l'article 31, 1^o, de la loi du 22 avril 1999, le conseil fiscal externe peut également exercer une fonction d'administrateur ou de gérant dans une société, moyennant une autorisation du Conseil ou une désignation par le tribunal.

Il est évident que, vu les missions légales de l'expert-comptable (voir art. 34 loi 22 avril 1999), seul l'expert-comptable externe est en principe habilité à exercer un mandat d'administrateur dans une entreprise qui connaît des difficultés passagères.

La nature des compétences légales du conseil fiscal (voir art. 38 loi 22 avril 1999 : donner des avis en matière fiscale, aider et représenter les contribuables) ne permet certainement pas de considérer que celui-ci peut en principe entrer en considération pour exercer un mandat dans des entreprises qui connaissent des difficultés passagères.

Il est donc normal et justifié que la communication de l'IEC⁽¹⁾ ne parle que de l'expert-comptable externe.

Néanmoins, rien n'empêche le Conseil d'autoriser malgré tout, dans le cadre de son pouvoir de décision discrétionnaire d'accorder ou non une autorisation sur la base de l'article 31, 1^o, de la loi du 22 avril 1999, un conseil fiscal externe à exercer un mandat dans une entreprise qui connaît des difficultés passagères, s'il apparaît clairement que ce conseil fiscal dispose des capacités et des compétences requises pour exercer ce mandat spécifique. Des exceptions sont toujours possibles dans le cadre des compétences discrétionnaires, lorsque ces exceptions sont fondées sur des motifs corrects.

(1) IEC-Info, n° 3/2003, p. 2.