

# Le rôle de l'expert-comptable dans le pouvoir individuel d'investigation et de contrôle des associés (Art. 166 C. Soc.)

**RUTGER VAN BOVEN**

Conseiller Service d'Etudes IEC

*Afin d'assurer une protection suffisante aux actionnaires (minoritaires) vis-à-vis des éventuels abus émanant de l'organe d'administration de la société, le Code des sociétés a prévu, entre autres, la possibilité pour ces actionnaires d'exercer les pouvoirs d'investigation et de contrôle d'un commissaire. A la condition, bien sûr, qu'aucun commissaire n'ait été nommé dans la société concernée.*

## 1. Champ d'application

Les grandes sociétés <sup>1</sup> sont tenues de désigner un commissaire parmi les membres, personnes physiques ou morales, de l'Institut des réviseurs d'entreprises <sup>2</sup>. Bien que les petites sociétés échappent en principe à cette obligation, elles devront présenter la nomination d'un commissaire à l'assemblée générale lorsque un ou plusieurs associés en ont fait la demande <sup>3</sup>. Si tel n'est pas le cas, chaque associé dispose individuellement des pouvoirs d'investigation et de contrôle d'un commissaire. Des pouvoirs que les statuts ne peuvent limiter ou supprimer. A cet effet, il peut se faire représenter par un expert-comptable <sup>4</sup>, inscrit sur la sous-liste des experts-comptables externes de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux. Cette représentation relève du monopole de l'expert-comptable et ne peut donc pas être exercée par le réviseur d'entreprises <sup>5</sup>.

En vertu de l'adage "qui peut le plus, peut le moins" <sup>6</sup>, la doctrine et la jurisprudence majoritaires <sup>7</sup> admettent que l'expert-comptable ne puisse pas seulement représenter l'associé ou les associés individuels, mais aussi le(s) assister. Un autre argument en ce sens émane de l'Exposé des motifs précédant le projet de loi de réforme du révisorat d'entreprises <sup>8</sup>. Il y est notamment dit que "l'article prévoit, dans la même hypothèse, la possibilité pour chaque associé de se faire représenter et a fortiori de se faire assister. <sup>9</sup> Si plusieurs associés souhaitent exercer leur droit de contrôle individuel, ils peuvent se faire représenter à cet effet par un seul expert-comptable. Il est important de noter ici que cet expert-comptable n'est pas désigné par l'assemblée générale comme telle, mais bien par l'associé (ou l'ensemble des associés <sup>10</sup>) concerné(s). L'assemblée générale ne peut en effet user de son droit de contrôle qu'en nommant un commissaire et ce commissaire ne peut être qu'un réviseur d'entreprises. <sup>11</sup>

## 2. Portée des pouvoirs d'investigation et de contrôle

Examiner l'étendue des pouvoirs d'investigation et de contrôle d'un associé individuel (et donc aussi de l'expert-comptable externe qui le représente ou l'as-

siste <sup>12</sup>), conduit à se pencher sur le contenu que la loi donne à la mission d'un commissaire. Conformément à l'article 142 C. Soc., cette mission consiste à contrôler la situation financière, les comptes annuels et la régularité, au regard du Code des sociétés et des statuts, des opérations à constater dans les comptes annuels.

Cela autorise l'associé <sup>13</sup> à prendre connaissance, à tout moment, des livres, de la correspondance, des procès-verbaux et, plus généralement, de tous les documents et de toutes les écritures de la société. En outre, il peut requérir de l'organe d'administration, des agents et des préposés de la société toutes les explications ou informations et procéder à toutes les vérifications qui lui paraissent nécessaires <sup>14</sup>. Un refus de collaboration des administrateurs est sanctionné pénalement <sup>15</sup>. Le cas échéant, l'actionnaire ou l'expert-comptable peut en outre demander au Président du Tribunal de Commerce de mettre fin à cette situation.

En exerçant sa mission, l'expert-comptable doit se garder de mettre son indépendance en danger <sup>16</sup>. Il doit en effet exercer ses missions avec compétence, objectivité et indépendance. Défendre les prétentions de l'actionnaire ne fait par conséquent pas partie de l'exercice des "pouvoirs d'investigation et de contrôle" <sup>17</sup>.

Le droit de contrôle est à exercer au siège de la société <sup>18</sup>.

L'actionnaire ou l'expert-comptable ne pourra par conséquent pas emporter d'originaux <sup>19</sup>. Une partie de la doctrine défend que l'actionnaire ou l'expert-comptable peut se faire remettre des copies des pièces examinées <sup>20</sup>.

D'après une certaine jurisprudence <sup>21</sup> et doctrine <sup>22</sup>, ces pouvoirs d'investigation et de contrôle ne peuvent porter que sur l'exercice comptable en cours. D'autres décisions de jurisprudence <sup>23</sup> et auteurs de doctrine <sup>24</sup> estiment au contraire que ces pouvoirs s'étendent également aux exercices comptables antérieurs et ceci, tant que les comptes annuels y afférents n'ont pas été approuvés. Quoi qu'il en soit, le contrôle de la situation financière de la société requerra bien parfois l'examen de plusieurs exercices comptables <sup>25</sup>.

Les pouvoirs individuels d'investigation et de contrôle prennent en principe fin dès que la société a nommé un commissaire <sup>26</sup>, à moins que cette désignation n'ait eu d'autre but que d'entraver l'exercice des pouvoirs précités <sup>27</sup>. Inversement, l'actionnaire ne peut abuser de son droit d'exercer ses pouvoirs individuels d'investigation et de contrôle <sup>28</sup>. Cela peut être le cas quand il use de ses pouvoirs de contrôle pour nuire à ses co-associés ou à la société <sup>29</sup> ou acquérir lui-même un avantage concurrentiel <sup>30-31</sup>.

D'après une majorité de la doctrine <sup>32</sup>, l'actionnaire n'a nullement l'obligation d'exercer ses pouvoirs de contrôle et il peut donc tout aussi bien ne pas user de ce droit. Le fait qu'un associé n'use pas ou use mal de ces pouvoirs peut par conséquent diffici-

lement déboucher sur une responsabilité de sa part, étant donné que ces pouvoirs n'existent que dans l'intérêt de l'associé lui-même et non dans l'intérêt des tiers <sup>33</sup>.

Un jugement du Tribunal de commerce de Namur s'est démarqué de cette vision traditionnelle <sup>34</sup>. Le tribunal a estimé que les obligations d'un commissaire incombent à tout associé. Etant donné que les associés n'avaient pas posé d'actes d'investigation en l'espèce, le tribunal leur en a imputé la responsabilité. Ce jugement a toutefois été réformé par la suite <sup>35</sup>.

### 3. La rémunération de l'expert-comptable

Etant donné que l'expert-comptable est désigné par l'actionnaire ou les actionnaires <sup>36</sup> qui désire(nt) exercer leur droit de contrôle, il sera en principe aussi rémunéré par ce ou ces dernier(s). Le Code des sociétés prévoit toutefois une exception quand l'expert-comptable est nommé avec l'accord de la société. Dans ce cas, ce dernier sera rémunéré par la société <sup>37</sup>. Une décision de justice, le cas échéant une ordonnance de référé, peut également mettre le coût de l'expert-comptable à la charge de la société <sup>38</sup>. Le tribunal peut aboutir à cette décision s'il relève des irrégularités de la part de l'organe de gestion ou du fait que le refus de l'organe de gestion n'était pas raisonnablement motivé <sup>39</sup>.

Dans la pratique <sup>40</sup>, on constate que les tribunaux imputent souvent ce coût à la société sans donner beaucoup de motifs. Bien que les rapports juridiques ne soient pas modifiés pour autant dans ce cas - l'expert-comptable est toujours le représentant de

l'actionnaire ou des actionnaires qui lui ont confié sa mission et ne devient donc pas mandataire de la société - l'expert-comptable devra néanmoins communiquer ses constatations à la société <sup>41</sup>, sans préjudice bien sûr de son obligation de transmettre aussi ses constatations à l'actionnaire ou aux actionnaires concernés <sup>42</sup>. Le législateur ne spécifie toutefois pas comment, où ni quand l'expert-comptable doit communiquer ses observations à la société. On peut supposer qu'il le fera de préférence dans un écrit adressé à l'organe d'administration, au siège de la société.

### 4. La présence de l'expert-comptable à l'assemblée générale

D'après certains <sup>43</sup> le droit de représentation ou d'assistance peut aussi s'exercer lors de l'assemblée générale. Ces auteurs se fondent sur la référence que fait le Code des sociétés aux pouvoirs d'investigation et de contrôle d'un *commissaire* <sup>44</sup> et soutiennent qu'on ne peut de ce fait dénier l'accès à l'assemblée générale à l'expert-comptable.

D'autres <sup>45</sup>, par contre, estiment que l'expert-comptable, dans l'exercice des pouvoirs de contrôle et d'investigation, n'est qu'un mandataire du ou des associés concernés et ne défend, par conséquent, que les intérêts de ce(s) dernier(s). Cela contrairement à ce que fait le commissaire, qui est le mandataire de la société.

Afin d'éviter des disputes <sup>45bis</sup>, une solution pourrait consister à donner à l'expert-comptable un mandat de représentation du ou des actionnaire(s) concerné(s) à l'assemblée générale. Il s'agira toutefois de procéder à une

lecture approfondie des statuts, vu que ceux-ci peuvent prévoir qu'un mandat ne peut être donné qu'à un co-associé. Dans une SPRL, les statuts peuvent même totalement exclure le droit de délégation.

Toutefois, l'expert-comptable pourra toujours participer <sup>46</sup> à l'assemblée générale si celle-ci l'y autorise. Se référant aux règles ordinaires des assemblées délibérantes <sup>47</sup> et à la nature des assemblées générales de sociétés <sup>48</sup>, une majorité de la doctrine <sup>49</sup> estime qu'une majorité simple suffit pour prendre cette décision, sans qu'il faille respecter le moindre quorum de présences. Les abstentions ne sont pas comptées <sup>50</sup>.

### 5. Les normes I.E.C.

Etant donné qu'aucune norme spécifique n'a été élaborée pour une telle mission, l'expert-comptable se laissera guider dans l'exécution de cette mission par les normes générales de contrôle édictées par l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux. ¶

#### Notes

- <sup>1</sup> Voyez l'art. 15 C. Soc.
- <sup>2</sup> Application conjointe des art. 130 et 145 C. Soc.
- <sup>3</sup> Art. 165 C. Soc.
- <sup>4</sup> Art. 166 C. Soc.
- <sup>5</sup> Réf. Comm. Bruxelles, 13 octobre 1988, T.R.V. 1989, 220; K. AERTS, Taken en aansprakelijkheden van commissarissen en bedrijfsrevisoren, Bruxelles, Larcier, 2002, 46; L. LIEVENS, Wetboek van vennootschappen. Een artikelsgewijze commentaar op Boek IV, Titel VI en Titel VII: jaarrekeningen en controle, Gand, Mys & Breesch, 2001, 100; E. WYMEERSCH, Algemeen vennootschapsrecht, U.G., 2001, 453; J. LIEVENS, "De wettelijke bescherming van de minderheidsaandeelhouder", T.R.V. 1988, n° suppl., 38; J.P. MAES et K. VAN HULLE, De hervorming van het bedrijfsrevisoraat en de organisatie van het accountantsberoep, Anvers, Kluwer, 1985, 62; contra: W. DERIJCKE, "Le pouvoir individuel d'investigation et de contrôle dans la société anonyme par ses actionnaires : amicitia furor brevis est ?", Rev. Prat. Soc. 1999, 317.
- <sup>6</sup> B. TILLEMANN, De geldigheid van besluiten van de algemene vergadering. Het nieuwe artikel 190bis Venn. W., Kalmthout, Biblo, 1994, 216; K. GEENS, "Over de uitgestrektheid van de individuele onderzoeks- en controlebevoegdheid van de vennoot en over zijn vertegenwoordiging door een accountant", (note sous Réf. Comm. Dendermonde, 1er mars 1989), T.R.V. 1989, 226; K. GEENS et H. LAGA, "Overzicht van rechtspraak vennootschappen 1986-1991", T.P.R., 1993, 1086.
- <sup>7</sup> Bruxelles, 14 janvier 1999, Rev. prat. soc. 1999, 301; J. 't KINT, Les modifications apportées au droit des sociétés anonymes par la loi du 5 décembre 1984 et par la loi du 21 février 1985, Bruxelles, Larcier, 1985, 168; J. LIEVENS, l.c., 38; P. VANDEPITTE et J.M. GOLLIER, "De individuele controlebevoegdheid van de vennoot in kleine en middelgrote vennootschappen: enkele beschouwingen", (note sous Réf. Comm. Bruxelles, 20 décembre 1988), T.R.V. 1990, 578; A. GOEMINNE, "Het controlerecht van de individuele vennoot", (note sous Anvers, 21 novembre 1995), A.J.T. 1996-'97, 77; W. DERIJCKE, l.c., 316; H. JONGELING, Jaarvergadering en jaarverslag 2001, Ced.Samsom, Diegem, 2001, 70; L. LIEVENS, o.c., 101; F. DE BAUW, Les assemblées générales dans les sociétés anonymes, Bruxelles, Bruylant, 1996, 223.
- <sup>8</sup> Doc. parl., Chambre, 1982-83, n° 552/1, 14; K. GEENS et H. LAGA, "Overzicht van rechtspraak vennootschappen 1986-1991", T.P.R. 1993, 1087.
- <sup>9</sup> Un amendement tendant à préciser que la "représentation" implique aussi "l'assistance" a été introduit à la Chambre au cours des travaux préparatoires du "projet de loi modifiant le Code des sociétés et la loi du 2 mars 1989 relative à la publicité des participations importantes dans les sociétés cotées en bourse et réglementant les offres publiques d'acquisition" (Doc. Parl., Chambre, 2001-2002, 1211/002, 4). Ce texte a été approuvé en séance plénière de la Chambre, puis évoqué par le Sénat (Doc. Parl., Sénat, 2001-2002, 2-1107).
- <sup>10</sup> E. WYMEERSCH, Algemeen vennootschapsrecht, o.c., 453.
- <sup>11</sup> B. VERSCHULDEN, "Bijstand aan vennoten", dans X., De wettelijke en bijzondere opdrachten van de accountant en bedrijfsrevisor. Liber amicorum Marcel Verschelden, Diegem, Ced.Samsom, 2001, 215-216.
- <sup>12</sup> J. LIEVENS, l.c., 38; A. GOEMINNE, "Het

controlerecht van de individuele vennoot", A.J.T. 1996-97, 77. Les statuts ne pourraient pas non plus limiter ces pouvoirs : voyez E. WYMEERSCH, *Algemeen vennootschapsrecht*, o.c., 453.

<sup>13</sup> Ou l'expert-comptable qui le représente.

<sup>14</sup> Art. 137, § 1 C. Soc.

<sup>15</sup> Art. 170, 2° C. Soc.

<sup>16</sup> Art. 31, 2° Loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales.

<sup>17</sup> E. WYMEERSCH, "Perspectieven in het Bedrijf van de Accountants en de Belastingconsulenten", *Acc. & Tax*, 2002/2, ???.

<sup>18</sup> Art. 137, §1 W.Venn.; J. LIEVENS, l.c., 38; B. VERSCHELDEN, o.c., 214.

<sup>19</sup> J. LIEVENS, l.c., 38.

<sup>20</sup> L. LIEVENS, o.c., 72.

<sup>21</sup> Réf. Comm. Bruxelles, 27 septembre 1988, T.R.V. 1989, 217; Réf. Comm. Bruxelles, 13 octobre 1988, T.R.V. 1989, 220; Réf. 20 décembre 1988, T.R.V. 1990, 574.

<sup>22</sup> K. GEENS, l.c., 225.

<sup>23</sup> Réf. Comm. Bruxelles, 20 décembre 1989, T.R.V. 1989, 571.

<sup>24</sup> B. VERSCHELDEN, o.c., 215; L. LIEVENS, o.c., 101; K. GEENS et H. LAGA, l.c., 1086.

<sup>25</sup> W. DERIJCKE, l.c., 318; P. VANDEPITTE et J.M. GOLLIER, l.c., 575; L. LIEVENS, o.c., 101; A. GOEMINNE, l.c., 78.

<sup>26</sup> Réf. Hasselt, 19 décembre 1997, T.R.V. 1998, 533; Réf. Bruges, 24 août 1996, D.A.O.R. 1996, 99; W. DERIJCKE, o.c., 319; H. OLIVIER et V. VAN DE WALLE, "Art. 64, par.2 Venn. W.", dans *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Anvers, Kluwer Rechtswetenschappen, ouvrage à feuillets mobiles, 2t.; L. LIEVENS, o.c., 100; J.P. MAES et K. VAN HULLE, o.c., 62; D'après ces auteurs, les pouvoirs individuels d'investigation et de contrôle de l'article 166 C. Soc. disparaissent dès qu'un commissaire a été nommé, pour quelque raison que ce soit.

<sup>27</sup> Bruxelles, 14 janvier 1999, *Rev. prat. soc.* 1999, 301; W. DERIJCKE, o.c., 319; contra : B. VERSCHELDEN, l.c., 214 et 218. D'après cet auteur, le droit individuel d'investigation de l'associé subsiste si l'assemblée générale a nommé un commissaire après que l'associé a fait connaître son intention d'exercer son droit de contrôle.

<sup>28</sup> W. DERIJCKE, l.c., 319; B. VERSCHELDEN, l.c., 214; A. GOEMINNE, l.c., 77; K. GEENS, l.c., 225; K. GEENS et H. LAGA, l.c., 1085.

<sup>29</sup> Réf. Comm. Bruxelles, 20 décembre 1988, T.R.V. 1990, 571.

<sup>30</sup> B. VERSCHELDEN, l.c., 214; K. GEENS, l.c., 225; K. GEENS et H. LAGA, l.c., 1085.

<sup>31</sup> A. GOEMINNE, l.c., 77

<sup>32</sup> J.P. MAES et K. VAN HULLE, o.c., 62; K. GEENS, l.c., 225; J. LIEVENS, l.c., 38; P. VANDEPITTE et J.M. GOLLIER, l.c., 575; A. GOEMINNE, l.c., 77; H. OLIVIER et V. VAN DE WALLE, l.c., 3; W. DERIJCKE, l.c., 319; L. LIEVENS, o.c., 102; K.

GEENS et H. LAGA, l.c., 1085; M. DE WOLF, "Des devoirs de contrôle des associés non gérants et non fondateurs", R.P.S., 1996, 355-356; A. VAN HULLE et K. VAN HULLE, *De coöperatieve vennootschap*, Antwerpen, Kluwer Rechtswetenschappen België, 1996, 382; voyez contra : *Comm. Namur*, 20 novembre 1995, R.P.S., 1996, 349; E. WYMEERSCH, "De vernieuwingen in het ondernemingsrecht", dans *Wijziging vennootschapsrecht*, Dossier d'information Balans-Fiskoloog, Kalmthout, Biblo, 1984, 71.

<sup>33</sup> J. LIEVENS, o.c., 102.

<sup>34</sup> *Comm. Namur*, 20 novembre 1995, *Rev. Prat. Soc.* 1996, 349.

<sup>35</sup> Liège, 17 décembre 1996, J.L.M.B. 1998, 583.

<sup>36</sup> Voyez à ce sujet B. VERSCHELDEN, l.c., 215-216.

<sup>37</sup> Durant les travaux préparatoires, le Ministre de la Justice a estimé que tout associé ou actionnaire a le droit de faire supporter le coût de l'expert-comptable par la société et qu'en cas de refus de sa part, c'était au juge à se prononcer ex aequo et bono, voyez *Doc. parl.*, Chambre 1982-83, n° 552/35, 35; voyez dans ce sens : P. VANDEPITTE et J.M. GOLLIER, l.c., 578.

<sup>38</sup> A. GOEMINNE, l.c., 77; K. GEENS, l.c., 226; K. GEENS et H. LAGA, l.c., 1088.

<sup>39</sup> J.P. MAES et K. VAN HULLE, o.c., 63; L. LIEVENS, o.c., 101; K. GEENS, l.c., 226;

A. GOEMINNE, l.c., 77; J. LIEVENS, l.c., 39.

<sup>40</sup> Réf. Comm. Dendermonde, 1er mars 1989, T.R.V., 1989, 224 et la note de K. GEENS; *Comm. Bruxelles*, 13 octobre 1988, T.R.V., 1989, 220; contra, voyez : Réf. Comm. Bruxelles, 15 juin 1989, T.R.V., 1990, 565 et la note.

<sup>41</sup> Art. 167 C. Soc.

<sup>42</sup> L. LIEVENS, o.c., 102; A. GOEMINNE, l.c., 77; J. LIEVENS, l.c., 39; E. WYMEERSCH, o.c., 453; *Comm. Bruxelles*, 13 octobre 1988, T.R.V. 1989, 220.

<sup>43</sup> J. RONSE, J.-M. NELISSEN GRADE, K. VAN HULLE, J. LIEVENS et H. LAGA, "Overzicht rechtspraak (1978-1985) vennootschappen", T.P.R. 1986, 1326; A. VAN HULLE et K. VAN HULLE, *De coöperatieve vennootschap*, Anvers, Kluwer Rechtswetenschappen België, 1996, 278.

<sup>44</sup> Art. 166 C. Soc.

<sup>45</sup> W. DERIJCKE, l.c., 317; G. RAUCQ, "Les assemblées générales d'une société ordinaire", in B. CARTUYVELS (éd.), *Le droit des sociétés. Aspects pratiques et conseils des notaires*, Bruxelles, Bruylant, 1999, 404; F. DE BAUW, o.c., 224; pour plus d'arguments, voyez : B. TILLEMANN, *De geldigheid van besluiten van de algemene vergadering. Het nieuwe artikel 190bis Venn.W.*, o.c., 216.

<sup>45bis</sup> Un intéressé pourrait en effet demander l'annulation de la décision concernée prise par l'assemblée générale sur la base de

l'article 64, 1° ou 2° C.Soc.

<sup>46</sup> Mais pas voter.

<sup>47</sup> Art. 63 C. Soc.

<sup>48</sup> F. HELLEMANS, *De algemene vergadering. Een onderzoek naar haar grondslagen, haar bestaansreden en de geldigheid van haar besluiten*, Kalmthout, Biblo, 2001, 612-613.

<sup>49</sup> J. VAN RYN, *Principes de droit commercial*, Bruxelles, Bruylant, 1954, I, 441; B. TILLEMANN, o.c., 215; F. DE BAUW, o.c., 250; X, LEXICON N.V., Diegem, Ced.Samsom, A-4/4.

<sup>50</sup> G. RAUCQ, o.c., 423; F. DE BAUW, o.c., 214; F. HELLEMANS, o.c., 613.