

Mandats spéciaux

Partie 3

Jacques Colson

Expert-comptable – Conseil fiscal

Membre de la commission d'accompagnement et de surveillance de l'IEC

Les présentes considérations et observations s'appuient sur mon expérience en tant que membre de la commission d'accompagnement et de surveillance de l'IEC, et visent uniquement à éclairer le professionnel amené à rédiger un rapport de contrôle sur les motivations du législateur lors de l'instauration des missions légales.

Nous constatons, au sein de la commission d'accompagnement et de surveillance, que certains confrères se réfèrent toujours aux anciennes dispositions de l'article 178*bis* du Code des sociétés et de l'article 40 de l'arrêté royal du 8 octobre 1976, alors que ces dispositions ont été remplacées depuis 2001 par l'article 181 du Code des sociétés et l'article 28, § 2, de l'arrêté royal du 31 janvier 2001.

L'explication à cela est que ces confrères utilisent tout simplement les possibilités que leur offre l'informatique. Il est si facile et si pratique d'enregistrer et de réutiliser par la suite des rapports rédigés précédemment en partant du principe qu'il suffit, en l'occurrence, de changer les noms et les chiffres. Une telle façon de procéder est toutefois dangereuse parce qu'elle fait apparaître des erreurs, qui souvent passent inaperçues. Comme notre confrère Johan De Coster l'a souligné à l'occasion de la journée d'étude du 23 mars 2007 dédiée aux mandats spéciaux, chaque rapport doit être un rapport sur mesure (« Copy – Paste: a waste! »).

Faire relire chaque nouveau rapport par un collaborateur n'est pas un luxe superflu ; cela permet de relever les anomalies que l'auteur lui-même ne remarque pas à la relecture du rapport.

Les droits et engagements hors bilan sont généralement abordés de manière très succincte, voire carrément passés sous silence. Si, par exemple, un bâtiment figure à l'actif, je considère qu'il faut toujours demander un état hypothécaire. En effet, l'acquisition de bâtiments nécessite généralement que des emprunts soient souscrits et des garanties constituées. Sans mainlevée, ces garanties continuent de grever le bâtiment, de sorte qu'il n'est pas quitte et libre, ce qui affecte sa valeur de réalisation.

Il se peut également que des garanties aient été constituées sur le fonds de commerce ou que des fournisseurs aient sti-

pulé une réserve de propriété sur certains biens jusqu'à paiement complet (véhicules, *stocks*). Les options d'achat prévues dans les contrats de *leasing* et de location-vente, et les lettres de change en circulation doivent également apparaître dans les droits et engagements hors bilan.

Les annexes aux comptes annuels peuvent, à condition d'avoir été dûment complétées, contenir de nombreuses informations. Si les petites et moyennes entreprises pouvaient compléter ces annexes avec le sérieux qui s'impose, je pense que cela serait un très grand pas en avant vers une meilleure information des tiers et actionnaires, de sorte que même les normes IAS/IFRS – appréciées par certains et critiquées par d'autres – deviendraient inutiles dans les PME.

L'information contenue dans le bilan social peut, elle aussi, être importante dans le cadre d'une décision de dissolution anticipée d'une société. Songez à cet égard à la convention collective de travail n° 24¹, qui prescrit qu'une CCT spéciale doit être arrêtée en vue d'un licenciement collectif si, au 31 décembre de l'année qui précède, il y avait dans l'entreprise un effectif de personnel moyen de 20 équivalents temps plein. Dans d'autres cas, le bilan social peut également donner une indication concernant les éventuelles indemnités de licenciement à prévoir.

Le législateur n'a pas prévu les formes de sociétés sans responsabilité limitée (SNC, SCS, SCA) dans l'article 181 C. soc.

Pour l'heure, aucun rapport de contrôle n'est prescrit pour ces dernières formes de sociétés. Si toutefois un tel rapport est établi à la demande de l'organe de gestion de la société considérée, il s'agit d'une mission entre parties. Ce rapport ne doit en l'occurrence pas être envoyé pour contrôle à la commission d'accompagnement et de surveillance.

¹ CCT n° 24 du 2 octobre 1975 concernant de licenciements collectifs, modifiée par les 6 décembre 1983, n° 24^{ter} du 8 octobre 1985 la procédure d'information et de consultation conventions collectives de travail n° 24*bis* du et n° 24*quater* du 21 décembre 1993. des représentants des travailleurs en matière

Personnellement, je déplore cette situation étant donné qu'un rapport de contrôle vise à informer les actionnaires et les tiers, ce qui constitue un aspect important de la vie en société et témoigne d'une bonne gouvernance.

Suite à la modification de l'article 184 C. soc., une requête doit, depuis le 6 juillet 2006, être adressée au tribunal de commerce en vue d'obtenir confirmation de la nomination du liquidateur. Cette requête, signée par l'organe compétent de la société ou par un avocat, doit être accompagnée d'un état comptable de l'actif et du passif. Il peut être utile de faire contrôler cet état comptable par un professionnel compétent. Un tel contrôle offre en outre une plus grande sécurité au tribunal ainsi qu'au(x) liquidateur(s) à désigner.

Exercice de la profession dans le cadre d'une société

Certains confrères exercent leurs activités professionnelles dans le cadre d'une société. La question, qui se pose à nouveau, est de savoir à qui la mission doit être confiée puisque la responsabilité professionnelle incombe à ces confrères personnellement.

Il convient tout d'abord de faire la distinction selon que le professionnel dispose ou non d'un numéro d'entreprise et d'un numéro de TVA personnels. Si tel est le cas, le professionnel peut exécuter la mission soit au nom de la société, soit en son nom propre. La facturation peut être établie soit par la société, soit par le professionnel en son nom propre, selon que la mission a été confiée à la société ou au professionnel.

Si, en revanche, le professionnel ne dispose pas d'un numéro d'entreprise ni d'un numéro de TVA personnels, la mission est acceptée par la société professionnelle, mais exécutée par le professionnel (personne physique) en sa qualité de représentant de la société. La facturation sera alors établie par la société professionnelle.

Les professionnels habilités à établir des rapports de contrôle peuvent appartenir à différents instituts (IRE ou IEC). Si toutefois ils sont membres des deux instituts, ils doivent se conformer à la déontologie des deux instituts. Il me paraît dès lors *illogique* que ces professionnels ne soient pas tenus d'envoyer leurs rapports à l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux.

Il en résulte une confusion, voire une discrimination, entre professionnels membres du même institut. Obliger ces professionnels à transmettre leurs rapports également à l'IEC nous permettrait par ailleurs de nous faire une idée précise du nombre de rapports établis par les membres de notre Institut.

Pour toute question concernant un rapport de contrôle établi dans le cadre d'une dissolution, vous pouvez, en tant que membre de notre Institut, vous adresser à la commission d'accompagnement et de surveillance, qui, sans avoir de responsabilité dans le dossier concerné, peut vous aider et vous conseiller afin que vous interprétiez correctement votre mission de contrôle.

La transformation d'une société en une société d'une autre forme

Cette norme s'applique conformément aux dispositions des articles 774 à 786 et 435 et 436 du Code des sociétés. Ces derniers articles concernent spécifiquement la société coopérative.

La société en nom collectif fait quant à elle l'objet d'une disposition propre dans l'article 787 C. soc., qui stipule que certaines dispositions des articles 776 à 785 et 786 C. soc. ne s'appliquent pas dans certains cas précis.

La transformation d'une SNC fait l'objet d'un acte authentique ou d'un acte sous seing privé, qui est publié par extraits.

Cette norme ne s'applique pas aux cas suivants :

- transformation d'une association d'assurance mutuelle en une société à forme commerciale ;
- transformation d'une association sans but lucratif en une société à finalité sociale ;
- transformation d'une fondation privée en une fondation d'utilité publique ;
- modification de la forme juridique d'une société agricole, d'un groupement d'intérêt économique, d'un groupement européen d'intérêt économique en une société ou association d'une autre forme.

Contrairement au rapport de contrôle établi dans le cadre d'une dissolution, le rapport de contrôle établi dans le cadre de la transformation d'une société ne requiert qu'un contrôle limité.

Cela ne signifie pas pour autant qu'aucun contrôle ne doit être effectué et que l'état de l'actif et du passif soumis au professionnel peut être accepté sans aucune forme de contrôle. Au contraire, il convient de s'assurer qu'il n'y a pas eu une quelconque surévaluation de l'actif net. Une surévaluation de l'actif net implique qu'il faut rechercher non seulement la surévaluation proprement dite de l'actif, mais aussi la sous-évaluation du passif.

Bien que le législateur indique clairement « notamment s'il y a eu une quelconque surévaluation de l'actif net », le professionnel peut néanmoins faire preuve d'une certaine tolérance dans la pratique – « principe de l'importance relative » –, dans le cadre du contrôle limité à effectuer.

Cette tolérance s'impose compte tenu du fait que la société continue d'exister, avec tous ses avoirs, ses dettes, ses droits et ses obligations, mais sous une autre forme juridique. Cela ne veut pas dire pour autant qu'il faut accepter toutes les différences qui seraient éventuellement constatées. Il s'agit une fois de plus de faire preuve de bon sens. ●