

5. AVIS PORTANT SUR LES NORMES RELATIVES AU CONTROLE DES OPERATIONS DE FUSION ET DE SCISSION DE SOCIETES COMMERCIALES

D.8/09/95

Préambule

Les normes soumises en projet au Conseil Supérieur par l'Institut des Reviseurs d'Entreprises et par l'Institut des Experts Comptables ont pour objet de s'appliquer au contrôle des opérations de fusion et de scission de sociétés commerciales visées aux sections VIII bis et VIII ter des lois coordonnées sur les sociétés commerciales. Elles sont le fruit de travaux réalisés par une commission composée de membres de l'IEC et de l'IRE et ont pour vocation de s'appliquer indistinctement aux membres des deux instituts confrontés à ce type d'opérations.

Commentaire:

Titre Le mot "norme" y est repris au singulier (dans la version en néerlandais, au pluriel) alors que dans le texte sont utilisés tantôt le pluriel (ex. 1.1., 1.1.5. et 3.1.2.), tantôt le singulier (ex. 1.1.2.). Un bref plan des normes faciliterait par ailleurs leur consultation.

1.1.2. Le Conseil Supérieur est d'avis qu'il y aurait lieu d'aborder, dans ce point, la question de savoir si un rapport de réviseur d'entreprises sur les apports en nature n'est pas nécessaire en cas de scission avec procédure d'unanimité. En effet, si la question concerne certes les normes relatives au contrôle des apports et quasi-apports, ces dernières n'abordent pas ce problème toujours controversé au sujet duquel l'Institut des Reviseurs d'Entreprises a pourtant pris position de manière affirmative dans son Bulletin d'information de décembre 1993.

Le deuxième alinéa devrait préciser qu'il s'agit de l'expert-comptable inscrit au tableau des experts-comptables externes de l'Institut des Experts Comptables.

1.1.3. et 1.1.4. Le Conseil Supérieur estime qu'il serait prudent d'attirer l'attention sur le fait que les deux questions évoquées sont controversées.

1.1.6. Ce point devrait être omis. En effet, l'article 174/6, §1er des lois coordonnées sur les sociétés commerciales prévoit dorénavant que l'article 33 bis, §6 n'est pas applicable en cas de fusion.

1.2. Le mot "notamment" devrait être inséré entre les mots "déclarer" et "dans", conformément aux articles 174/3 et 174/29.

1.2.2. Quoique la deuxième phrase du premier alinéa puisse paraître recommander un comportement excédant le prescrit légal, le Conseil Supérieur est d'avis que les dispositions légales concernées permettent la formulation de telles recommandations.

En ce qui concerne le second alinéa, même si la loi n'interdit pas à un commissaire-réviseur, ou lorsqu'il n'y a pas de commissaire-réviseur, à un réviseur d'entreprises ou à un expert-comptable externe d'intervenir seul pour les différentes entreprises en cause et si le projet de normes a le mérite de mettre le problème en lumière et de tenter de le résoudre, le Conseil Supérieur estime qu'il serait opportun d'attirer l'attention du professionnel sur le fait qu'une telle position pourrait l'amener

à se trouver dans une situation difficile née des intérêts opposés soit des actionnaires des diverses sociétés, soit des actionnaires majoritaires par rapport aux actionnaires minoritaires dans le cas d'un groupe.

1.3.2. Il serait utile de rappeler sous ce point qu'en vertu des articles 174/3, §2, al.5 et 174/29, §2, al.5, le professionnel peut prendre connaissance sans déplacement de tout document utile à l'accomplissement de sa mission et obtenir auprès des sociétés participant à la fusion ou à la scission toutes les explications ou informations et procéder à toutes les vérifications qui leur paraissent nécessaires. L'insertion d'un tel passage rendra par ailleurs le dernier alinéa du point 1.3.5. plus clair.

1.3.6. Le Conseil Supérieur est d'avis que les mots "sauf dans la mesure où il présenterait un juste motif" devraient être omis dans la mesure où les dispositions citées ne prévoient pas une telle dispense.

2.1.4. Ce point stipule que le "commissaire-reviseur doit s'assurer que les informations relatives à l'opération ont été communiquées dans les délais légaux au conseil d'entreprise s'il existe". Aucune réglementation ne prévoit cependant de "délais légaux". Le Conseil Supérieur est par conséquent d'avis qu'il y a lieu de substituer au texte actuel le texte suivant : "Le commissaire-reviseur doit s'assurer que tous les documents communiqués aux associés (projet de fusion, rapport de l'organe d'administration...) ont été remis aux membres du conseil d'entreprise dans les délais imposés par les lois coordonnées sur les sociétés commerciales (art. 2 de l'arrêté royal du 27 novembre 1973)".

2.3.1. Il y aurait lieu, au troisième tiret, de préciser qu'il s'agit du 5° du §2 de l'article 174/4 des lois coordonnées sur les sociétés commerciales.

2.4.1. Le Conseil Supérieur se demande si le mot "dénomination" ne devrait pas être remplacé par le mot "compréhension".

2.4.6. L'insertion d'un exemple faciliterait probablement la compréhension du dernier alinéa de ce point.

3.1.2. Dans la mesure où les données essentielles sur lesquelles le professionnel doit se prononcer, à savoir les méthodes suivies pour la détermination du rapport d'échange et l'importance relative donnée à ces méthodes, ne doivent en vertu de l'article 174/3, §1er être reprises que dans le rapport de l'organe d'administration, le Conseil Supérieur est d'avis que lorsque le professionnel ne dispose pas de ce rapport, tout au moins en projet, il doit s'abstenir d'émettre une opinion et doit par conséquent proposer de retarder la réalisation de l'opération (voy., dans le même sens, le commentaire formulé par le Conseil Supérieur au sujet du point 2.2.4. du projet de normes relatives au contrôle des apports et quasi-apports). La formulation actuelle de ce point semble par ailleurs en contradiction avec les points 2.1.2, 3.6 et 3.6.1..

3.1.3. Le Conseil Supérieur est d'avis que le second alinéa de ce point devrait être remanié. En effet, d'une part que faut-il entendre par "infractions significatives à la loi comptable et à ses arrêtés d'exécution ayant un effet sur l'opération" ? D'autre part la formulation employée semble impliquer que les conditions sont cumulatives, c'est-à-dire que ce n'est que lorsque les infractions significatives ont un effet sur l'opération que le professionnel ne pourra pas émettre un rapport sans réserve. Qu'en est-il lorsque le professionnel constate des infractions à d'autres législations que la loi comptable ? Par ailleurs, si les infractions à la loi comptable sont significatives et ont un effet sur l'opération, les normes devraient affirmer que le professionnel doit dans ce cas émettre des réserves.

3.3.2.Le dernier alinéa pourrait être rendu plus explicite par l'insertion d'un exemple.

3.5.1.Il serait adéquat de faire référence à l'article 174/7,alinéa 2 à la fin de la première phrase.

3.6.1.De l'avis du Conseil Supérieur, le rapport du professionnel ne peut être daté et signé qu'au moment où tous les travaux de contrôle ont été achevés (Voy.,dans ce sens, le commentaire formulé par le Conseil Supérieur au sujet du point 3.7.du projet de normes relatives au contrôle des apports et quasi-apports).

Divers. A plusieurs reprises, le projet de normes traite des contacts entre le professionnel et le notaire (points 1.2.3., 2.1.3., 2.6.2.).Ces points devraient être regroupés dans un souci de clarté.