COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC 2020/09 – Mention des renseignements des administrateurs et du commissaire dans les comptes annuels

Avis du 8 juillet 2020[1]

I. Introduction
II. Renseignements des membres de l'organe d'administration et du commissaire dans les comptes annuels des sociétés tenant une comptabilité en partie double
A. Renseignements des membres de l'organe d'administration
1. Système d'administration classique ou moniste
1.1. Modification de la composition de l'organe d'administration entre la date de début de l'exercice et la date de clôture de l'exercice
1.2. Modification de la composition de l'organe d'administration entre la date de clôture de l'exercice et avant la date d'arrêt des comptes annuels
1.3. Modification de la composition de l'organe d'administration après l'arrêt des comptes annuels
2. Système d'administration dual
3. Les administrateurs cooptés
B. Renseignements du commissaire
III. Renseignements des administrateurs et du commissaire dans les comptes annuels des ASBL, AISBL et fondations tenant une comptabilité en partie double

I. Introduction

1. La Commission a été interrogée sur les informations (à savoir nom, prénom, profession et domicile[2]) des administrateurs à fournir dans les comptes annuels[3]. La question consiste à savoir quels administrateurs doivent être mentionnés dans les comptes annuels lorsque la composition de l'organe d'administration a été modifiée (1) entre la date de début et la date de clôture de l'exercice, (2) entre la date de clôture de l'exercice et la date d'arrêt des comptes annuels et (3) après la date d'arrêt des comptes annuels.

2. La Commission limite son analyse aux sociétés, associations et fondations tenant une comptabilité en partie double. Dans le présent avis, la Commission aborde également la question du changement du commissaire entre la date de début de l'exercice ou la date de clôture de l'exercice et l'approbation des comptes annuels par l'assemblée générale.

II. Renseignements des membres de l'organe d'administration et du commissaire dans les comptes annuels des sociétés tenant une comptabilité en partie double

3. L'article 3:12, § 1er, 1° du CSA établit que dans les trente jours après l'approbation des comptes annuels et au plus tard sept mois après la date de clôture de l'exercice, l'organe d'administration doit déposer auprès de la Banque nationale de Belgique un document contenant les renseignements des membres de l'organe d'administration, et le cas échéant, du commissaire en fonction[4].

4. Le législateur a donné une définition de cette notion de « membre de l'organe d'administration et commissaire en fonction[5]» , qui a été confirmée à deux reprises lors de questions parlementaires[6]. Par « membre de l'organe d'administration et commissaire en fonction », il y a lieu d'entendre les administrateurs et le commissaire qui étaient en fonction à la date à laquelle les comptes annuels ont été soumis par l'organe d'administration à l'approbation de l'assemblée générale[7].

Une précision peut être apportée à cette définition. En effet, après l'arrêt des comptes annuels, les administrateurs vont les soumettre tels quels à l'approbation de l'assemblée générale. Dès lors, la Commission estime que ce sont les administrateurs en fonction au moment de l'arrêt des comptes annuels qui doivent être mentionnés dans les comptes annuels. Concernant le commissaire à mentionner dans les comptes annuels, il s'agit de celui qui a rédigé et signé le rapport de contrôle, rapport qui sera joint aux comptes annuels soumis à l'approbation de l'assemblée générale.

5. Dans le présent avis, la Commission distingue les différentes périodes durant lesquelles la composition de l'organe d'administration peut être modifiée. De la même manière, la Commission traite cette question dans le chef du commissaire.

A. Renseignements des membres de l'organe d'administration

6. De l'avis de la Commission, les administrateurs des sociétés à mentionner dans les comptes annuels diffèrent selon qu'il s'agit d'une administration classique (moniste)[8] ou d'une administration dualiste[9].

1. Système d'administration classique ou moniste

1.1. Modification de la composition de l'organe d'administration entre la date de début de l'exercice et la date de clôture de l'exercice

7. Selon la définition des « administrateurs en fonction », les administrateurs démissionnaires entre la date de début et la date de clôture de l'exercice comptable ne doivent pas être mentionnés dans les comptes annuels puisqu'ils ne sont plus en fonction au moment de l'arrêt des comptes annuels.

8. Depuis un certain nombre d'années, une pratique généralisée consiste à indiquer les informations de ces administrateurs (en mentionnant la date de début et de fin de leur mandat) alors même qu'ils n'ont pas pris part à l'arrêt des comptes annuels. Cette pratique consiste à faciliter la détermination de leur responsabilité pour les fautes qu'ils auraient commises dans la gestion de leur mission. Il ne s'agit toutefois pas d'une obligation légale[10].

Exemple 1
Monsieur A est administrateur d'une société. Lors de l'exercice comptable qui coïncide avec l'année civile 2020, cet administrateur a démissionné (le 20 décembre 2020). L'exercice comptable est clôturé le 31 décembre 2020. Au moment de l'arrêt des comptes annuels (le 25 janvier 2021), cet administrateur n'est plus en fonction et ne doit dès lors pas être mentionné puisqu'il n'est pas l'auteur des comptes annuels de la société.

1.2. Modification de la composition de l'organe d'administration entre la date de clôture de l'exercice et avant la date d'arrêt des comptes annuels

9. Un administrateur nommé entre la date de clôture de l'exercice et avant la date d'arrêt des comptes annuels doit être mentionné dans les comptes annuels. En effet, celui-ci est administrateur[11] à la date à laquelle les comptes annuels sont arrêtés et soumis à l'approbation de l'assemblée générale.

De l'avis de la Commission, ce sont les administrateurs en fonction au moment de l'arrêt des comptes annuels qui doivent être mentionnés dans les comptes annuels.

Exemple 2
Madame X est nommée en tant qu'administratrice le 5 janvier 2020. L'exercice comptable est clôturé le 31 décembre 2019. Les comptes annuels ont été arrêtés par l'organe d'administration le 25 janvier 2020. Puisque Madame X est en fonction au moment de l'arrêt des comptes annuels, celle-ci doit être mentionnée dans les comptes annuels.

Bien qu'elle n'ait pas été administratrice pendant l'exercice comptable 2019, elle est responsable des comptes annuels soumis à l'assemblée générale. Cependant, elle ne peut être tenue responsable des fautes commises par l'organe d'administration au cours de l'exercice 2019, puisqu'elle n'était pas administratrice lors de cet exercice.

10. Dans l'exemple ci-dessus, Madame X n'a été administratrice que durant une partie de la période comprise entre la date de clôture des comptes annuels et la date d'arrêt des comptes annuels. Pour ces administrateurs, il peut être utile de mentionner la date de début de leur mandat. Selon le Ministre de la Justice, il s'agit uniquement d'une faculté et non d'une obligation[12].

11. Les administrateurs décédés après l'arrêt des comptes annuels qui étaient encore en fonction au moment de l'arrêt des comptes annuels et qui y ont donc participé, doivent être mentionnés dans les comptes annuels.

Cependant, les administrateurs décédés ou démissionnaires avant l'arrêt des comptes annuels (et qui n'ont par conséquent pas participé à l'adoption des comptes annuels) ne doivent quant à eux ne pas être mentionnés dans les comptes annuels. En effet, ils ne sont pas les auteurs des comptes annuels de la société et ne sont par conséquent pas responsables des comptes annuels soumis à l'approbation de l'assemblée générale.

Exemple 3
Monsieur Y a démissionné de son mandat d'administrateur le 12 avril 2020. Les comptes annuels ont été arrêtés le 20 mai 2020. Monsieur Y ne doit pas être mentionné dans les comptes annuels puisqu'il n'a pas participé à l'arrêt des comptes annuels.

1.3. Modification de la composition de l'organe d'administration après l'arrêt des comptes annuels

12. Les administrateurs nouvellement élus par l'assemblée générale après l'arrêt des comptes annuels ne doivent pas être mentionnés dans les comptes annuels[13].

Exemple 4
Madame Z est nommée en tant qu'administratrice le 2 juin 2020. Les comptes annuels ont été arrêtés le 20 mai 2020. Madame Z ne doit

donc pas être mentionnée dans les comptes annuels.

2. Système d'administration dual

13. Le CSA permet aux sociétés anonymes d'instaurer un modèle d'administration dual[14]. L'organe d'administration est alors scindé en un conseil de surveillance et un conseil de direction. Les pouvoirs que le CSA réserve spécifiquement à l'organe d'administration dans un système moniste sont attribués au conseil de surveillance dans un système d'administration dual[15].

14. L'arrêt des comptes annuels relève notamment d'une des missions exclusives appartenant au conseil de surveillance. Le conseil de surveillance peut toutefois déléguer la préparation et l'exécution de l'arrêt des comptes annuels au conseil de direction mais la responsabilité de l'arrêt des comptes annuels incombe au conseil de surveillance[16].

15. Selon la Commission, puisque l'arrêt des comptes annuels relève d'une mission exclusive du conseil de surveillance, seuls les membres du conseil de surveillance doivent être mentionnés dans les comptes annuels.

Dans l'hypothèse où le conseil de surveillance a délégué cette compétence au conseil de direction, la responsabilité incombera de toute manière au conseil de surveillance.

16. Le développement du point II. A. 1 s'applique, mutatis mutandis, aux membres du conseil de surveillance.

3. Les administrateurs cooptés

17. Il peut arriver que le mandat d'un administrateur prenne fin pour diverses raisons : décès, révocation par l'assemblée générale, démission.

Afin d'éviter la paralysie de l'organe d'administration[17], celui-ci peut[18], sauf si les statuts l'excluent, coopter un nouvel administrateur pour le poste d'administrateur vacant.

18. Selon la Commission, si cet administrateur est en fonction au moment de l'arrêt des comptes annuels, il devra être mentionné dans les comptes annuels peu importe que cette nomination n'ait pas été par la suite confirmée par l'assemblée générale.

Par conséquent, la Commission renvoie au développement du point II. A.

B. Renseignements du commissaire

19. Le développement du point II. A s'applique, mutatis mutandis, aux commissaires.

III. Renseignements des administrateurs et du commissaire dans les comptes annuels des ASBL, AISBL et fondations tenant une comptabilité en partie double

20. Les articles applicables aux ASBL[19], AISBL[20] et fondations[21] disposent également que les administrateurs et le commissaire à mentionner sont les administrateurs et le commissaire en fonction.

21. Par conséquent, la Commission renvoie au développement exposé au point II. A. 1[22].

---

1 Le présent avis a été élaboré après la publication pour consultation publique d'un projet d'avis le vendredi 6 mars 2020 sur le site de la CNC.

2 L'article 2:54, CSA permet à chaque membre de l'organe d'administration ou délégué à la gestion journalière d'élire domicile au siège de la personne morale, mais uniquement pour ce qui concerne les questions qui relèvent de l'exercice de leur mandat. Cela leur évite de devoir révéler leur adresse privée. Pour que cette élection de domicile soit opposable aux tiers, cette élection de domicile doit être publiée aux Annexes du Moniteur belge conformément à l'article 2:18 du CSA.. Les données des administrateurs à renseigner dans les comptes annuels sont celles à la date de dépôt des comptes annuels des administrateurs en fonction.

3 Article 3:12, § 1er, 1° et § 2, CSA.

4 Toutefois, ces informations ne devront pas être reprises dans un document distinct puisqu'elles seront déjà fournies dans les comptes annuels (article 3:12, § 2, CSA).

5 Projet de loi relatif à la publicité des actes des sociétés commerciales ou à forme commerciale/Projet de loi relatif à la publicité des comptes annuels des sociétés commerciales ou à forme commerciale, Rapport complémentaire, Doc. Parl., Sén., 1977-1978, n° 131/5, p. 3.

6 Question parlementaire n° 575 de M. Van Parys du 18 février 1994 (N.), Q. R., Ch. Repr., 1993-1994, n° 109, p. 11332 ; Question parlementaire n° 420 de M. Simonet du 26 novembre 1996, Q. R., Ch. repr., 1996-1997, n° 75, p. 10181.

7 Doc. Parl., Sén., 1977-1978, n° 131/5, p. 3 ; Question parlementaire n° 575 de M. Van Parys du 18 février 1994 (N.), Q. R., Ch. Repr., 1993-1994, n° 109, p. 11332 ; Question parlementaire n° 420 de M. Simonet du 26 novembre 1996, Q. R., Ch. repr., 1996-1997, n° 75, p. 10181.

8 Article 5:70 e.s. (SRL), CSA ; Article 6:58 e.s. (SC), CSA ; Article 7:85 à 7:103 (SA), CSA. L'organe d'administration peut être composé d'un ou plusieurs administrateurs. Dans l'hypothèse d'un organe d'administration composé d'un administrateur unique, il faudra appliquer pour cet administrateur unique le système tel que développé sous le point A. 1. Dans les SA cotées ou lorsqu'une disposition légale impose une administration collégiale, l'organe d'administration peut être constitué d'un administrateur unique mais cet administrateur unique doit être nécessairement une SA administrée par un organe collégial (article 7:101, CSA). Par conséquent, il faudra appliquer soit le système développé tel

que sous le point A. 1 ou le point A. 2 selon que cette SA qui est l'administrateur unique ait opté pour un système d'administration moniste ou un système d'administration duale.

9 Ce modèle d'administration est uniquement possible dans les SA, voy. Article 7:104 à 7:120, CSA. Ce système consiste à répartir les pouvoirs d'administration qui sont exercés dans le système moniste par l'organe d'administration entre un conseil de surveillance et un conseil de direction. Le conseil de surveillance a le pouvoir exclusif d'accomplir tous les actes qui sont réservés exclusivement dans le système moniste à l'organe d'administration. Le conseil de direction a tous les pouvoirs d'administration qui ne sont pas réservés au conseil de surveillance.

10 En ce qui concerne l'opposabilité aux tiers : pour que la nomination ou la démission soit opposable aux tiers, elle doit être publiée aux Annexes du Moniteur belge (article 2:18, CSA). La Commission souhaite rappeler qu'il ne s'agit que de l'opposabilité aux tiers. Par conséquent, si un administrateur en fonction participe à l'arrêt des comptes annuels, celui-ci doit être mentionné dans les comptes annuels même si sa nomination n'a pas encore été publiée aux Annexes du Moniteur belge.

11 Il porte la responsabilité des comptes annuels soumis à l'approbation de l'assemblée générale.

12 Q. R., Ch. repr., 1996-1997, n° 75, p. 10181.

13 Doc. Parl., Sén., 1977-1978, n° 31/5, p. 3 ; Q. R., Ch. repr., 1993-1994, n° 109, p. 11333.

14 Article 7:104 e.s., CSA.

15 « Outre la surveillance du conseil de direction, le conseil de surveillance a le pouvoir exclusif dans toutes les matières qui relèvent exclusivement du conseil d'administration dans un système moniste, le cas échéant après autorisation de l'assemblée générale: cela concerne principalement la convocation de l'assemblée générale et la fixation de son ordre du jour, l'arrêt des comptes annuels, la rédaction du rapport de gestion, l'utilisation du capital autorisé (y compris dans le cadre d'une offre publique d'acquisition), l'achat et la vente d'actions propres et le financement de l'acquisition de ses titres par un tiers, la rédaction des rapports prescrits légalement lors de mouvements de capitaux et de restructurations », Doc. Parl., Ch. Repr., 2017-2018, n° 54-3119/001, p. 238 ; Article 7 :109, § 1er, CSA : « Le conseil de surveillance est chargé de la politique générale et de la stratégie de la société et de tous les actes qui sont réservés spécifiquement au conseil d'administration au sens de la section 1re par d'autres dispositions du présent code. (...) ».

16 Doc. Parl., Ch. Repr., 2017-2018, n° 54-3119/001, p. 238.

17 Dans les SA, il faut au minimum trois administrateurs (article 7 :85, § 1er, alinéa 1er, CSA) sauf si la société compte moins de trois actionnaires. Dans ce cas, l'organe d'administration peut être constituée de deux administrateurs (article 7:85, § 1er, alinéa 2, CSA).

18 Normalement, la nomination des administrateurs est une compétence de l'assemblée générale.

19 Article 3:47, § 7, alinéa 1°, CSA.

20 Article 3:47, § 7, alinéa 1°, CSA.

21 Article 3:51, § 7, alinéa 1°, CSA.

22 Le système d'administration au sein des ASBL, AISBL et fondations est le système d'administration classique ou moniste.