

Cour de cassation de Belgique

Arrêt

N° D.06.0007.F

1. [REDACTED]
2. [REDACTED] société civile privée de personnes à responsabilité limitée dont le siège social est établi à [REDACTED]
[REDACTED]

demandeurs en cassation,

représentés par Maître [REDACTED], avocat à la Cour de cassation, dont le cabinet est établi à [REDACTED], où il est fait élection de domicile,

contre

1. [REDACTED], dont le siège est établi à [REDACTED],
2. [REDACTED], dont le siège est établi à [REDACTED],

défendeurs en cassation,
représentés par Maître [REDACTED], avocat à la Cour de cassation,
dont le cabinet est établi à [REDACTED], où il est fait élection
de domicile.

I. La procédure devant la Cour

Le pourvoi en cassation est dirigé contre la décision rendue le 13 février 2006 par la [REDACTED].

Le conseiller [REDACTED] a fait rapport.

L'avocat général délégué [REDACTED] a conclu.

II. Le moyen de cassation

Les demandeurs présentent un moyen libellé dans les termes suivants :

Dispositions légales violées

- articles 1319, 1320 et 1322 du Code civil ;
- articles 138, 140, 143, 144, 517 et 522 du Code des sociétés ;
- articles 18bis, 20, spécialement § 3, 21, spécialement § 5, de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des réviseurs d'entreprises, lesdits articles tels qu'ils ont été modifiés par la loi du 21 février 1985 ;
- article 2 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises ;
- paragraphes 1.1.2 et 3.15.4 des normes générales de révision de l'Institut des réviseurs d'entreprises arrêtées par son conseil le 2 décembre 1983, modifiées le 5 décembre 1997 et adaptées au Code des sociétés et à ses arrêtés d'exécution le 6 décembre 2002 ;
- principe général du droit relatif [au respect des] droits de la défense.

Décisions et motifs critiqués

Après avoir confirmé « la décision de la commission de discipline du 4 octobre 2004 en ce qu'elle déclare l'action disciplinaire non fondée en ce qui concerne la violation du paragraphe 4.1.3 de la recommandation du 6 septembre 1996 », la décision attaquée

« réformant pour le surplus ladite décision, dit l'action disciplinaire fondée en ce qui concerne la violation des articles 143 et 144 du Code des sociétés, des paragraphes 3.15.4 des normes générales de révision, 3.2.1 et 3.2.2 de la recommandation du 6 septembre 1996, de l'article 2 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations du réviseur d'entreprises et du paragraphe 1.1.2 des normes générales de révision » et « inflige en conséquence pour l'ensemble de ces manquements la peine de la suspension pour un terme de huit jours tant [au demandeur qu'à la demanderesse] ».

Elle se fonde à cet égard sur les considérations suivantes :

«1. Sur la violation des articles 143 et 144 du Code des sociétés, des paragraphes 3.15.4 des normes générales de révision, 3.2.1 et 3.2.2 de la recommandation du 6 septembre 1996

Qu'aux termes des articles 143 et 144 du Code des sociétés, les commissaires sont tenus de rédiger, à propos des comptes annuels, un rapport écrit et circonstancié (article 143), lequel doit indiquer spécialement six points (article 144) et notamment : 'si la comptabilité est tenue et si les comptes annuels sont établis conformément aux dispositions légales et réglementaires applicables' (article 144, 2°) ;

Que le dernier alinéa de l'article 144 dispose en outre : 'dans leur rapport, les commissaires indiqueront et justifieront avec précision et clarté les réserves ou les objections qu'ils estiment devoir formuler' et précise : 'sinon, ils mentionneront expressément qu'ils n'en ont aucune à formuler' ;

Qu'il s'en déduit que c'est à tort que [le demandeur] fait valoir que la société qu'il représente n'a pu établir le rapport prévu par les articles 143 et 144 du Code des sociétés au motif que le conseil d'administration de la société anonyme [REDACTED] ne lui a jamais transmis les comptes annuels de l'année 2000, ainsi que son rapport de gestion ;

Qu'il lui appartenait, au vu des dispositions précitées, singulièrement du dernier alinéa de l'article 144, d'établir en tout état de cause un rapport ;

Que son obligation était en l'espèce affirmée par la recommandation du 6 septembre 1996 dont le paragraphe 3.2.1 prévoit que lorsque les comptes annuels ne sont pas disponibles quinze jours avant l'assemblée générale, le commissaire doit établir un rapport de carence à l'adresse du président de l'organe d'administration, rapport dans lequel il doit exposer, en faisant référence aux dispositions du Code des sociétés, qu'il n'a pas reçu les comptes annuels et/ou le rapport de gestion et qu'il a attiré l'attention de l'organe d'administration sur ses obligations légales ;

Qu'il s'ensuit que c'est de façon spécieuse que [le demandeur] soutient que le 'rapport' prévu par les articles 143 et 144 du Code des sociétés ne se confond pas avec le 'rapport de carence' visé par la recommandation du 6 septembre 1996 et qu'il ne peut être question d'une violation des articles 143 et 144 précités que si le réviseur d'entreprises est mis en possession des comptes annuels et ne rédige pas le rapport [que ces dispositions] prévoient ;

Qu'à cet égard, le conseil de l'Institut des réviseurs d'entreprises relève avec pertinence que ne pas reconnaître l'obligation d'établir un rapport de carence, lorsque l'organe de gestion ne remet pas les pièces nécessaires, aboutirait à la conséquence que les commissaires ne devraient formuler réserves, objections et critiques qu'envers l'organe de gestion qui aurait mal rempli ses obligations et pourraient adopter un silence total à l'égard de l'organe de gestion qui n'accomplirait en rien ses missions légales ;

Qu'en vain, [le demandeur] soutient n'avoir pas enfreint les normes de révision du 6 septembre 1996 en leur paragraphe 3.15.4, lequel dispose que si les documents comptables ne sont pas disponibles dans le délai déterminé par la loi (en l'espèce, l'article 143 du Code des sociétés), 'le réviseur prendra les mesures qui s'imposent, notamment par l'établissement d'un rapport de carence à l'attention de l'assemblée générale' ;

Que la lettre du 9 mai 2001 que [le demandeur] adressa à [REDACTED] société anonyme. A l'attention de Monsieur [REDACTED] dans les termes suivants : 'Afin de pouvoir effectuer ma mission de commissaire-réviseur de votre société, il est impératif que je puisse disposer de vos comptes annuels arrêtés au 31 décembre 2000, ainsi que du rapport de gestion du

conseil d'administration. A défaut il me serait impossible d'accomplir la mission légale [pour laquelle] je suis mandaté' - ne répond pas à la recommandation révisoriale précitée dont tant la lettre que l'esprit imposaient en l'occurrence l'établissement d'un rapport de carence, ladite société étant alors en prolongation du sursis provisoire et, selon [le demandeur] lui-même, contact devant être pris 'avec les commissaires au sursis afin que les démarches puissent être accomplies avec leur accord' ; qu'il est dès lors indifférent que les actionnaires de ladite société fussent les administrateurs de celle-ci ;

Que si les recommandations de l'Institut des réviseurs d'entreprises n'ont pas la même force contraignante que les normes de révision, il sied de relever que selon l'article 140 du Code des sociétés, les commissaires ne sont déchargés de leur responsabilité, quant aux infractions auxquelles ils n'ont pas pris part, que s'ils ont accompli les diligences normales de leur fonction et ont dénoncé les infractions à l'organe de gestion et, le cas échéant, s'il n'y a pas été remédié de façon adéquate à l'assemblée générale ;

(...)

III. Sur la violation de l'article 2 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises et du paragraphe 1.1.2 des normes générales de révision

Qu'il se déduit de ce qui précède que, sauf ce qui est dit à propos de la violation du paragraphe 4.1.3 de la recommandation du 6 septembre 1996, les manquements reprochés [aux demandeurs] sont établis ;

Que par leur comportement, ces derniers ont failli à leurs obligations de réviseurs d'entreprises, telles qu'elles sont fixées, d'une part, par l'article 2 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 qui dispose que le réviseur d'entreprises doit se conformer aux dispositions légales et réglementaires ainsi qu'aux normes de révision usuelles de l'Institut des réviseurs d'entreprises et, selon les circonstances, en prenant en compte les recommandations émises par le [REDACTED] et, d'autre part, par le paragraphe 1.1.2 des normes générales de révision définissant l'exercice d'un travail consciencieux du réviseur d'entreprises ».

Griefs

Première branche

Aux termes de l'article 143 du Code des sociétés, « les commissaires rédigent à propos des comptes annuels un rapport écrit et circonstancié », dont l'article 144 indique le contenu.

« A cet effet », précise l'article 143 du Code des sociétés, « l'organe de gestion de la société leur remet les pièces, un mois avant l'expiration du délai légal dans lequel le rapport doit être présenté en vertu du présent code ».

Il suit par ailleurs de la combinaison des articles 138 et 140, alinéa 2, du Code des sociétés qu'en cas de faits graves susceptibles de compromettre la continuité de l'entreprise (article 138, alinéa 1^{er}, du Code des sociétés) ou d'infraction au Code des sociétés ou aux statuts (article 140, alinéa 2, du Code des sociétés), il appartient aux commissaires de dénoncer ces faits ou infractions à l'organe de gestion et, le cas échéant, s'il n'y est pas remédié de façon adéquate, à l'assemblée générale la plus prochaine. Cette dénonciation n'est soumise à aucune forme particulière.

Il résulte de ce qui précède que si le conseil d'administration d'une société anonyme (qui en constitue légalement l'« organe de gestion » - articles 517 et 522 du Code des sociétés) reste en défaut d'établir des comptes annuels et de mettre le commissaire en possession de ceux-ci pour lui permettre d'établir le rapport prévu à l'article 143 du Code des sociétés, le commissaire a pour seule obligation de dénoncer les faits au conseil et, le cas échéant, à l'assemblée générale, sans que cette dénonciation doive prendre la forme d'un « rapport de carence » (articles 140, alinéa 2, 143 et 144 du Code des sociétés).

Le paragraphe 3.15.4 des normes générales de révision (adoptées en exécution de l'article 18bis de la loi du 22 juillet 1953 créant un [REDACTED]), qui doit être lu à la lumière de ces principes, ne dit pas le contraire. Il énonce en effet :

« Dans certains cas prévus par la loi, les documents comptables et le rapport du réviseur doivent être déposés dans un délai déterminé par loi. Si les

documents comptables ne sont pas disponibles dans le délai prévu, le réviseur prendra les mesures qui s'imposent, notamment par l'établissement d'un rapport de carence à l'attention de l'assemblée générale ».

Ce texte implique dès lors qu'en cas de défaut de communication au commissaire des pièces nécessaires à l'accomplissement d'une de ses missions légales, celui-ci doit prendre « les mesures qui s'imposent », notamment, mais pas exclusivement, par l'établissement d'un rapport de carence.

Certes, encore que nuancés, les paragraphes 3.2.1 et 3.2.2 de la recommandation relative au « contrôle des formalités d'arrêté, d'approbation et de publication des comptes annuels et consolidés » paraissent plus fermes quant à l'exigence d'un rapport de carence mais, suivant l'article 2 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises, si le réviseur a l'obligation de se soumettre aux normes de révision usuelles de l'Institut, il doit seulement prendre en compte, selon les circonstances, « les recommandations de l'Institut ».

Il s'ensuit qu'en considérant que les demandeurs avaient violé les articles 143 et 144 du Code des sociétés, les paragraphes 3.15.4 des normes générales de révision, 3.2.1 et 3.2.2 de la recommandation du 6 septembre 1996 et, par voie de conséquence, l'article 2 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 et le paragraphe 1.1.2 des normes générales de révision, la décision attaquée :

1°/ viole les articles 143 et 144 du Code des sociétés qui n'imposent nullement au réviseur, qui n'est pas mis en mesure d'établir le rapport prévu à l'article 143 et dont le contenu est précisé à l'article 144, d'établir sur les bases de ces deux dispositions un rapport de carence à l'attention de l'assemblée générale ;

2°/ viole, à tout le moins, les articles 138 et 140 du Code des sociétés qui n'imposent au réviseur que l'obligation de dénoncer les infractions au Code des sociétés qu'il relève, sans que cette dénonciation doive prendre la forme d'un rapport de carence (violation desdits articles 138 et 140 du Code des sociétés et, pour autant que de besoin, des articles 517 et 522 du même Code) ;

3°/ méconnaît la portée du paragraphe 3.1.4 des normes générales de révision en considérant que celui-ci imposait de manière invariable

l'établissement d'un rapport de carence alors que l'établissement de pareil rapport n'est, au sens de ce paragraphe, qu'une des mesures que le réviseur peut prendre pour remédier à la situation (violation dudit paragraphe 3.1.4 et, pour autant que de besoin, violation de l'article 18bis de la loi du 22 juillet 1953) ;

4°/ viole l'article 2 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 et l'article 18bis de la loi du 22 juillet 1953 en attribuant force obligatoire aux paragraphes 3.2.1 et 3.2.2 de la recommandation du 6 septembre 1996 qui « affermiraient » l'obligation d'établir un rapport de carence, prétendument déduite des articles 143 et 144 du Code des sociétés alors que, suivant ledit article 2 de l'arrêté du 10 janvier 1994, les recommandations de [REDACTED] n'ont pas force obligatoire et que, selon l'article 18bis de la loi du 22 juillet 1953 combinée avec ce même article 2, seules les normes de révision usuelles présentent un caractère réglementaire.

5°/ viole par voie de conséquence l'article 2 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 et le paragraphe 1.1.2 des normes générales de révision en déduisant un manquement à ces dispositions du fait que les demandeurs auraient manqué aux articles 143 et 144 du Code des sociétés et aux paragraphes 3.15.4 des normes générales de révision, 3.2.1 et 3.2.2 de la recommandation du 6 septembre 1996 alors que de tels manquements ne sont pas légalement constatés.

Deuxième branche

Cette branche est invoquée à titre subsidiaire, pour le cas où il serait considéré que les normes de révision usuelles de [REDACTED] ne constituent pas des lois au sens de l'article 608 du Code judiciaire.

Aux termes de l'article 143 du Code des sociétés, « les commissaires rédigent à propos des comptes annuels un rapport écrit et circonstancié », dont l'article 144 indique le contenu.

« A cet effet », précise l'article 143 du Code des sociétés, « l'organe de gestion de la société leur remet les pièces, un mois avant l'expiration du délai légal dans lequel le rapport doit être présenté en vertu du présent code ».

Il suit par ailleurs de la combinaison des articles 138 et 140, alinéa 2, du Code des sociétés qu'en cas de faits graves susceptibles de compromettre la continuité de l'entreprise (article 138, alinéa 1^{er}, du Code des sociétés) ou d'infraction au Code des sociétés ou aux statuts (article 140, alinéa 2, du Code des sociétés), il appartient aux commissaires de dénoncer ces faits ou infractions à l'organe de gestion et, le cas échéant, s'il n'y est pas remédié de façon adéquate, à l'assemblée générale la plus prochaine. Cette dénonciation n'est soumise à aucune forme particulière.

Il résulte de ce qui précède que si le conseil d'administration d'une société anonyme (qui en constitue légalement l'« organe de gestion » - articles 517 et 522 du Code des sociétés) reste en défaut d'établir des comptes annuels et de mettre le commissaire en possession de ceux-ci pour lui permettre d'établir le rapport prévu à l'article 143 du Code des sociétés, le commissaire a pour seule obligation de dénoncer les faits au conseil et, le cas échéant, à l'assemblée générale, sans que cette dénonciation doive prendre la forme d'un « rapport de carence » (articles 140, alinéa 2, 143 et 144 du Code des sociétés).

Le paragraphe 3.15.4 des normes générales de révision de l'Institut des réviseurs d'entreprises, qui trouve sa force obligatoire dans l'article 2 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises, énonce :

« Dans certains cas prévus par la loi, les documents comptables et le rapport du réviseur doivent être déposés dans un délai déterminé par la loi. Si les documents comptables ne sont pas disponibles dans le délai prévu, le réviseur prendra les mesures qui s'imposent, notamment par l'établissement d'un rapport de carence à l'attention de l'assemblée générale ».

Ce texte indique ainsi clairement que l'établissement d'un rapport de carence est « notamment » l'une des mesures que le réviseur peut prendre lorsqu'il est appelé à réagir à un défaut de communication des documents nécessaires à l'accomplissement de sa mission légale.

Certes, encore que nuancés, les paragraphes 3.2.1 et 3.2.2 de la recommandation relative au « contrôle des formalités d'arrêté, d'approbation et de publication des comptes annuels et consolidés » paraissent plus fermes quant à l'exigence d'un rapport de carence mais, selon l'article 2 de l'arrêté

royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises, si le réviseur a l'obligation de se soumettre aux normes de révision usuelles de [REDACTED], il doit seulement prendre en compte, selon les circonstances, « les recommandations de l'Institut ».

Il s'ensuit qu'en considérant que les demandeurs avaient violé les articles 143 et 144 du Code des sociétés, les paragraphes 3.15.4 des normes générales de révision et 3.2.1 et 3.2.2 de la recommandation du 6 septembre 1996 et, par voie de conséquence, l'article 2 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 et le paragraphe 1.1.2 des normes générales de révision, la décision attaquée :

1°/ viole les articles 143 et 144 du Code des sociétés qui n'imposent nullement au réviseur, qui n'est pas mis en mesure d'établir le rapport prévu à l'article 143 et dont le contenu est précisé à l'article 144, d'établir sur les bases de ces deux dispositions un rapport de carence à l'attention de l'assemblée générale ;

2°/ viole, à tout le moins, les articles 138 et 140 du Code des sociétés qui n'imposent au réviseur que l'obligation de dénoncer les infractions au Code des sociétés qu'il relève, sans que cette dénonciation doive prendre la forme d'un rapport de carence (violation desdits articles 138 et 140 du Code des sociétés et, pour autant que de besoin, des articles 517 et 522 du Code des sociétés) ;

3°/ méconnaît la force obligatoire du paragraphe 3.1.4 des normes générales de révision de [REDACTED] en déduisant de celui-ci une obligation invariable d'établir un rapport de carence qu'il ne comporte pas (violation de l'article 2 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994) ou, à tout le moins, viole la foi due à ce paragraphe en le lisant comme comportant une obligation invariable d'établir un rapport de carence, alors qu'il ne s'agit, suivant son texte, que d'une des mesures que le réviseur peut prendre lorsqu'il doit réagir à un défaut de communication des documents utiles à sa mission, et en lui conférant ainsi une interprétation inconciliable avec ses termes (violation des articles 1319, 1320 et 1322 du Code civil) ;

4°/ viole l'article 2 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 et l'article 18bis de la loi du 22 juillet 1953 en attribuant force obligatoire aux paragraphes 3.2.1 et 3.2.2 de la recommandation du 6 septembre 1996 qui « affirmaient »

l'obligation d'établir un rapport de carence, prétendument déduite des articles 143 et 144 du Code des sociétés alors que, suivant ledit article 2 de l'arrêté du 10 janvier 1994, les recommandations de l'Institut n'ont pas force obligatoire et que, selon l'article 18bis de la loi du 22 juillet 1953 combiné avec ce même article 2, seules les normes de révision usuelles présentent un caractère obligatoire ;

5°/ viole par voie de conséquence l'article 2 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 en déduisant un manquement à celui-ci et au paragraphe 1.1.2 des normes générales de révision du fait que les demandeurs auraient manqué aux articles 143 et 144 du Code des sociétés et aux paragraphes 3.15.4 des normes générales de révision et 3.2.1 et 3.2.2 de la recommandation du 6 septembre 1996 alors que tels manquements n'ont pas été légalement constatés.

Troisième branche

L'article 20, § 3, de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des réviseurs d'entreprises dispose que « la commission de discipline ne peut prononcer de peine disciplinaire que si le réviseur intéressé a été invité par lettre recommandée à la poste, adressée au moins trente jours à l'avance, à se présenter devant la commission » et que « cette lettre relate, sous peine de nullité, les faits reprochés ». Cette disposition est applicable à la commission d'appel (article 21, § 5, de la loi du 22 juillet 1953).

L'article 20, § 3, de la loi du 22 juillet 1953 interdit dès lors à la commission de discipline ou à la commission d'appel de prononcer une peine disciplinaire pour des griefs élevés d'office qui n'auraient pas été notifiés régulièrement.

A tout le moins, le principe général relatif aux droits de la défense impose-t-il dans ce cas que la commission ou la commission de discipline d'appel invite le réviseur à s'expliquer sur ces faits ou griefs élevés d'office.

Or, ainsi que le relève la décision attaquée, il était reproché en l'espèce aux demandeurs « d'avoir manqué aux obligations prévues par les dispositions :

1. des articles 143 et 144 du Code des sociétés ;

2. du paragraphe 3.15.4 des normes générales de révision et des paragraphes 3.2.1 et 3.2.2 de la recommandation du 6 septembre 1996 sur le contrôle des formalités d'arrêté, d'approbation et de publication des comptes annuels et consolidés ;

3. du paragraphe 4.1.3, de la recommandation précitée du 6 septembre 1996 ;

4. de l'article 2 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises ;

5. du paragraphe 1.1.2 des normes générales de révision ».

Il ne résulte à cet égard d'aucune pièce de la procédure qu'il aurait été fait grief aux demandeurs d'avoir manqué à l'article 140 du Code des sociétés en s'abstenant de convoquer l'assemblée générale de la société [REDACTED] aux fins de dénoncer l'absence d'établissement de ses comptes annuels dans les délais légaux, comme l'article 532 du Code des sociétés lui en donne le pouvoir.

Il s'ensuit que, dans la mesure où elle devrait être interprétée comme ayant considéré que les demandeurs auraient manqué à l'article 140 du Code des sociétés à défaut d'avoir dénoncé l'absence de comptes annuels à l'assemblée générale de la société [REDACTED] et d'avoir au besoin convoqué pareille assemblée générale, conformément à l'article 532 du Code des sociétés, la décision attaquée :

1°/ violerait l'article 20, § 3, de la loi du 22 juillet 1953 et l'article 21, § 5, le rendant applicable en degré d'appel, en prononçant une peine disciplinaire à charge des demandeurs en raison d'un manquement à l'article 140 du Code des sociétés (et, le cas échéant, à l'article 532 du même code) qui ne leur avait pas été notifié régulièrement ;

2°/ à tout le moins, méconnaîtrait le droit de défense des demandeurs en les condamnant pour un manquement à l'article 140 du Code des sociétés (et, le cas échéant, à l'article 532 du même code), élevé d'office sans qu'ils aient été invités à s'expliquer sur celui-ci (violation du principe général du droit relatif au [respect des] droits de la défense).

III. La décision de la Cour

Quant à la première branche :

En vertu des articles 143 et 144 du Code des sociétés, les commissaires sont tenus de rédiger un rapport écrit et circonstancié à propos des comptes annuels ; à cet effet, l'organe de gestion leur remet les pièces un mois avant l'expiration du délai légal dans lequel le rapport doit être présenté et ce rapport doit indiquer spécialement si la comptabilité est tenue et si les comptes annuels sont établis conformément aux dispositions légales et réglementaires applicables.

Aux termes de l'article 18bis de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des réviseurs d'entreprises, le [REDACTED] peut définir les normes de révision usuelles pour l'exécution des missions visées à l'article 3. Cette dernière disposition vise, à titre principal, toutes missions dont l'accomplissement est réservé par la loi ou en vertu de celle-ci aux réviseurs d'entreprises et, d'une façon générale, toutes missions de révision d'états comptables d'entreprises, effectuées en exécution de la loi ou en vertu de celle-ci.

L'article 2 de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises dispose que le réviseur d'entreprises doit se conformer aux dispositions légales et réglementaires ainsi qu'aux normes de révision usuelles de [REDACTED] et que, selon les circonstances, il prendra également en compte les recommandations émises par le conseil de l'Institut.

Conformément au paragraphe 3.15.4 des normes générales de révision de l'Institut des réviseurs d'entreprises, adoptées en exécution de l'article 18bis de la loi du 22 juillet 1953, telles que ces normes ont été adaptées par le conseil de l'Institut le 6 décembre 2002, si les documents comptables ne sont pas disponibles dans le délai légal, le réviseur prendra les mesures qui s'imposent, notamment par l'établissement d'un rapport de carence à l'attention de l'assemblée générale.

Il suit de ces dispositions que si l'organe de gestion de la société ne met pas le réviseur d'entreprises en mesure d'exécuter sa mission, celui-ci doit notamment établir un rapport de carence.

Le moyen qui, en cette branche, repose sur l'affirmation que si l'organe de gestion reste en défaut de mettre le commissaire en possession des comptes annuels dans le délai légal, celui-ci a pour seule obligation de dénoncer les faits au conseil d'administration et, le cas échéant, à l'assemblée générale, sans que cette dénonciation doive prendre la forme d'un rapport de carence, manque en droit.

Quant à la deuxième branche :

Le moyen, en cette branche, suppose que les normes générales de révision de l'Institut des réviseurs d'entreprises ne revêtent pas un caractère réglementaire.

Il se déduit de la réponse à la première branche que tel n'est pas le cas.

Le moyen, en cette branche, ne peut être accueilli.

Quant à la troisième branche :

La décision attaquée ne considère pas que les demandeurs ont manqué à l'article 140 du Code des sociétés.

Le moyen, en cette branche, manque en fait.

Par ces motifs,

La Cour

Rejette le pourvoi ;

Condamne le demandeur aux dépens.

Les dépens taxés à la somme de six cent dix-sept euros trente-sept centimes envers les partis demanderesses et à la somme de cent quatre-vingt-deux euros quinze centimes envers les parties défenderesses.

Ainsi jugé par la Cour de cassation, première chambre, à Bruxelles, où siégeaient le président de section [REDACTED], les conseillers [REDACTED] r [REDACTED], et prononcé en audience publique du vingt-quatre mai deux mille sept par le président de section [REDACTED], en présence de l'avocat général délégué [REDACTED] e [REDACTED], avec l'assistance du greffier [REDACTED]