



Communication OFRC 1/26

3 mars 2026

Indications sur la pratique de l'Office fédéral du registre du commerce

Mise en œuvre de l'interdiction de l'opting-out rétroactif

Une année après son entrée en vigueur, l'interdiction de l'opting-out rétroactif inscrit à l'art. 727a, al. 2, 2^{ème} phrase, CO continue de poser des questions de mise en œuvre. L'OFRC a déjà eu l'occasion de communiquer à deux reprises sur ce thème, dans ses Communications 2/24 et 1/25. La présente vise à les préciser et compléter. Pour le surplus, il y est renvoyé.

1 Pièces justificatives et moment de leur production

La question se pose de savoir quelles pièces justificatives doivent être produites et à quel moment, afin qu'une entité juridique puisse bénéficier d'une renonciation au contrôle restreint. L'art. 727a, al. 2, 2^{ème} phrase, CO se limite à énoncer que la renonciation ne vaut que pour les exercices futurs et son inscription au registre du commerce doit être requise avant le début de l'exercice. L'art. 727a, al. 2^{bis}, CO précise que l'inscription de la renonciation au registre du commerce doit être accompagnée des comptes annuels du dernier exercice écoulé.

L'art. 62, al. 1, ORC dicte qu'une déclaration de renonciation au contrôle restreint doit être jointe à la réquisition. L'art. 62, al. 2, ORC précise les pièces justificatives à produire **au moment de la réquisition d'inscription de la renonciation au contrôle restreint**, à savoir les comptes annuels du dernier exercice écoulé, approuvés par l'assemblée générale (let. a), le procès-verbal relatif à l'approbation des comptes annuels, ou un extrait de celui-ci (let. b), le cas échéant, le rapport de révision portant sur le dernier exercice écoulé (let. c) et les déclarations de renonciation des actionnaires ou le procès-verbal de l'assemblée générale (let. d). Dans ce cadre, les comptes annuels à produire sont ceux ayant déjà fait l'objet d'une approbation, respectivement d'une révision, soit, en règle générale, ceux de l'exercice comptable N -1. Il est toutefois possible que les derniers comptes annuels approuvés par l'assemblée générale soient plus anciens. De tels documents peuvent être acceptés comme pièces justificatives. Ce qui est déterminant est que ceux-ci aient été approuvés. La réquisition d'inscription

de l'opting-out doit alors intervenir durant l'exercice comptable N et celui-ci deviendra effectif durant l'exercice N+1.

Le mandat de l'organe de révision prend fin, en principe, par l'approbation des comptes annuels et du rapport de révision portant sur l'exercice comptable de l'année N, lors de l'assemblée générale. La radiation de l'organe de révision peut alors être requise au registre du commerce. La réquisition de radiation peut être le fait de l'entité juridique elle-même (art. 727a, al. 5, CO et 62, al. 4, ORC) ou de l'organe de révision (art. 933, al. 2, CO et 17, al. 2, let. a, ORC). **Pour la radiation de l'organe de révision, une réquisition de l'entité juridique ou de l'organe de révision suffit.** Ainsi, il n'y a pas lieu de demander à l'entité juridique de démontrer que les comptes annuels de l'année N ou N+1 ont effectivement fait l'objet d'une révision, respectivement de produire de tels comptes, faute de base légale suffisante.

Si l'entité juridique requiert la radiation de l'organe de révision avant l'entrée en vigueur de la renonciation au contrôle restreint (soit encore durant l'exercice comptable N), celle-ci tombera en situation de **carence dans l'organisation**.

Enfin, les autorités du registre du commerce peuvent **sommer une société de renouveler la déclaration de renonciation** ou de désigner un organe de révision, lorsqu'il existe des circonstances qui donnent à penser que les conditions pour renoncer à un contrôle restreint ne sont plus remplies (art. 62, al. 5, let. b, ORC). Une sommation de renouveler la déclaration d'opting-out peut également intervenir alors même que celui-ci n'est pas encore entré en force. L'office du registre du commerce pourra notamment requérir le renouvellement ou la désignation d'un organe de révision, lorsque l'opting-out précédemment inscrit était documenté par des comptes annuels non actuels. Cela est par exemple le cas lorsque la réquisition d'inscription au registre du commerce pour l'opting-out est déposée au début de l'exercice annuel, à un moment où l'assemblée générale n'a pas encore eu l'occasion d'approuver les comptes annuels de l'année précédente, et où, par conséquent, les comptes annuels (approuvés) de l'avant-dernier exercice ont été déposés¹.

2 Renonciation au contrôle restreint des fondations

La question s'est posée de savoir si les fondations étaient également soumises à l'interdiction de la renonciation rétroactive au contrôle restreint, respectivement comment celle-ci devait s'appliquer à leur égard. L'obligation de révision des fondations est inscrite à l'art. 83b CC. Cette disposition stipule qu'il appartient à l'organe suprême de la fondation de désigner un organe de révision (art. 83b, al. 1, CC). L'autorité de surveillance peut dispenser la fondation de l'obligation de désigner un organe de révision. Le Conseil fédéral définit les conditions de la dispense (art. 83b, al. 2, CC). À défaut de dispositions spéciales applicables aux fondations, les dispositions du code des obligations concernant l'organe de révision de la société anonyme sont applicables par analogie (art. 83b, al. 3, CC). Selon le Message du Conseil fédéral, le renvoi instauré à l'al. 3 est **dynamique**, en ce sens qu'il s'actualise automatiquement en cas

¹ Rapport explicatif du 25 octobre 2023 concernant la modification de l'ordonnance sur le registre du commerce et de l'ordonnance sur le casier judiciaire informatique VOSTRA (lutte contre l'usage abusif de la faillite), p. 14 s.

de modifications législatives impliquant l'autre loi². Ainsi, il comprend également la révision du droit de la société anonyme entré en vigueur au 1^{er} janvier 2025.

Dans le cadre de la norme de délégation prévue à l'art. 83b, al. 2, CC, le Conseil fédéral a adopté l'ordonnance du 24 août 2005 concernant l'organe de révision des fondations³. La délégation du Conseil fédéral porte uniquement **sur la réglementation des conditions matérielles de l'exemption** (cf. à ce sujet l'art. 1, al. 1, let. a à c, de l'ordonnance). La norme de délégation et l'ordonnance sont en revanche muettes quant au moment de la dispense de désigner un organe de révision.

Selon le Message du Conseil fédéral, le renvoi prévu à l'art. 83b, al. 3, CC détermine les exigences légales applicables en matière de révision de la fondation. Il en découle par exemple que la nature du contrôle (ordinaire ou restreint) est régie par les mêmes règles que dans le droit de la société anonyme. L'autorité de surveillance peut dispenser une fondation de l'obligation de révision, mais elle est liée par les dispositions de fond concernant la révision⁴. **L'art 83b CC ne prévoit pas de dispositions dérogatoires à l'interdiction de l'opting-out rétroactif. Ce principe s'applique donc, par analogie, aux fondations**, en raison du renvoi dynamique de l'art. 83b, al. 3, CC au droit de la société anonyme.

L'art. 95, al. 1, let. I, ORC concrétise l'interdiction de la dispense rétroactive à la révision des fondations, dans la mesure où cette disposition prévoit, depuis le 1^{er} janvier 2025, que **la date du début de l'exercice annuel à partir duquel la dispense est valable** doit être inscrite au registre du commerce⁵. La décision exécutoire de dispense de l'autorité de surveillance suffit comme pièce justificative (art. 97, al. 1, let. a, ORC).

Afin de tenir compte des spécificités propres au droit des fondations et particulièrement du fait qu'une fondation ne peut pas déclarer elle-même renoncer au contrôle restreint, la **date** retenue pour déterminer si la dispense est ou non rétroactive est celle **de la décision de l'autorité de surveillance des fondations compétente** et non pas celle de la réquisition à l'office du registre du commerce. Autrement dit, l'autorité de surveillance des fondations compétente doit rendre la décision de dispense durant l'exercice comptable de l'année N, afin que cette dispense puisse devenir effective pour l'exercice suivant de l'année N+1.

Modèle de texte d'inscription :

« Selon décision de l'Autorité de surveillance, la fondation est dispensée de désigner un organe de révision à partir de l'exercice débutant le jj.mm.aaaa ».

Office fédéral du registre du commerce (OFRC)

Félix Reinmann
Chef

² Message du Conseil fédéral du 23 juin 2004 concernant la modification du code des obligations (obligation de révision dans le droit des sociétés) et la loi fédérale sur l'agrément et la surveillance des réviseurs, FF 2004 3745, p. 3827.

³ RS 211.121.3.

⁴ Message du Conseil fédéral du 23 juin 2004 concernant la modification du code des obligations (obligation de révision dans le droit des sociétés) et la loi fédérale sur l'agrément et la surveillance des réviseurs, FF 2004 3745, p. 3827.

⁵ Rapport explicatif du 25 octobre 2023 concernant la modification de l'ordonnance sur le registre du commerce et de l'ordonnance sur le casier judiciaire informatique VOSTRA (lutte contre l'usage abusif de la faillite), p. 19.