

Projet de loi Pacte après lecture par les députés : de nouvelles missions pour les commissaires aux comptes

Le 23/11/2018



Afin de limiter l'incidence du relèvement des seuils de nomination obligatoire d'un commissaire aux comptes prévu par le projet de loi Pacte, les députés ont créé un audit légal des petites entreprises et fait évoluer le périmètre d'intervention des commissaires aux comptes.



1. Les dispositions de l'article 9 du projet de loi Pacte relatives aux commissaires aux comptes – notamment, la suppression de la désignation obligatoire d'un commissaire aux comptes dans les sociétés anonymes et les sociétés en commandite par actions et l'harmonisation des seuils de certification légale des comptes – commentées au BRDA 17/18 inf. 24 ont été peu modifiées par l'Assemblée nationale.

2. Mais les députés ont complété cet article, afin, notamment, de limiter l'incidence du relèvement des seuils de désignation obligatoire des commissaires aux comptes sur l'activité de cette profession. Les **mesures nouvelles** s'inspirent en grande partie des propositions du rapport de la **mission de Cambourg** sur l'avenir du commissariat aux comptes.

Création d'un audit légal des petites entreprises

3. Le projet amendé par les députés prévoit de créer un audit légal des petites entreprises (audit légal PE). Il s'agirait d'une certification des comptes avec des modalités particulières qui viserait des sociétés ne dépassant pas les seuils imposant une certification classique.

Sociétés pouvant choisir l'audit légal PE

4. Certaines sociétés, tenues de désigner un commissaire aux comptes, pourraient choisir soit une certification « classique » de leurs comptes, soit un audit « allégé ». Il s'agit des sociétés suivantes :

- **société à la tête d'un « petit groupe »**, tenue de désigner un commissaire aux comptes dès lors que l'ensemble qu'elle formerait avec les sociétés qu'elle contrôle dépasserait des seuils fixés par décret (C. com. art. L 823-2-2, al. 1 nouveau ; Texte AN n° 179 art. 9, I-16° : voir BRDA 17/18 inf. 24 n° 6) ;

- **sociétés contrôlées** par une société citée ci-dessus, tenues de désigner un commissaire aux comptes dès lors que leur chiffre d'affaires du dernier exercice clos excéderait un seuil défini par décret, seuil qui pourrait être fixé à 4 millions d'euros (C. com. art. L 823-2-2, al. 3 nouveau ; Texte AN art. 9, I-16° amendé).

Enfin, les sociétés **désignant volontairement** un commissaire aux comptes, en dehors de toute obligation légale pourraient décider d'opter pour l'audit légal PE (C.

com. art. L 823-3, II-al. 1 nouveau ; Texte AN art. 9, I-16° bis nouveau).

Durée du mandat du commissaire dans le cadre de l'audit légal PE

5. Dans le cadre de l'audit, le commissaire aux comptes serait désigné pour trois exercices obligatoirement pour les sociétés contrôlées tenues de désigner un commissaire aux comptes, sur option pour les autres sociétés (C. com. art. L 823-3, II-al. 1 nouveau ; Texte AN art. 9, I-16° bis nouveau).

Mission du commissaire dans le cadre de l'audit légal PE

6. Le commissaire aux comptes devrait établir, outre le rapport sur les comptes annuels, un **rapport** à destination des dirigeants **identifiant les risques financiers**, comptables et de gestion auxquels serait exposée la société. Si ce rapport est établi pour une société à la tête d'un petit groupe, il devrait couvrir l'ensemble des sociétés du groupe (C. com. art. L 823-3, II-al. 2 nouveau ; Projet art. 9, I-16° bis nouveau).

En revanche, le commissaire aux comptes serait **dispensé des diligences et rapports suivants** (C. com. art. L 823-3, II-al. 3 nouveau ; Projet art. 9, I-16° bis nouveau) :

- rapport sur les conventions réglementées dans les SARL, sociétés par actions simplifiées (SAS), sociétés anonymes (SA) et sociétés en commandite par actions (SCA) (C. com. art. L 223-19, L 227-10, L 225-40 et L 225-88) ;
- rapport en vue de régulariser une convention réglementée non régulièrement autorisée dans les SA à conseil d'administration et les SCA (C. com. art. L 225-42), étant précisé que le projet omet de dispenser de rapport les commissaires aux comptes de SA à directoire et conseil de surveillance ;
- convocation de l'assemblée générale en cas de carence des dirigeants dans les SA et les SCA (C. com. art. L 225-103) ;
- certification des rémunérations versées aux personnes les mieux rémunérées et de certains versements effectués en application du Code général des impôts ainsi que de la liste des actions nominatives de parrainage, de mécénat dans les SA et les SCA (C. com. art. L 225-115) ;
- rapport à réaliser en application de l'article L 225-135 du Code de commerce en cas d'augmentation de capital avec suppression du droit préférentiel de souscription dans les SA et les SCA ;
- rapport sur le rapport sur le gouvernement d'entreprise établi dans les SA et les SCA (C. com. art. L 225-235) ;
- rapport établi dans les SA et les SCA en cas de transformation et attestant que les capitaux propres de la société sont au moins égaux au capital social (C. com. art. L 225-244) ;
- rapport établi si les dirigeants n'exécutent pas les obligations leur incombant concernant les documents de gestion prévisionnelle (C. com. art. L 232-3 et L 232-4) ;
- mention dans le rapport sur les comptes annuels des prises de participation de la société (C. com. art. L 233-6) ;
- mention dans le rapport sur les comptes annuels des informations relatives à l'identité des personnes physiques ou morales détenant le capital social ou les droits de vote et à l'autocontrôle (C. com. art. L 233-13) ;
- audition du commissaire aux comptes par le tribunal de commerce en cas de cession de tout ou partie de l'actif d'une société en liquidation à certaines personnes (C. com. art. L 237-6) ;
- certification de l'évaluation des actions ou parts louées (C. com. art. L 239-2).

7. Les **modalités de la mission** devant être accomplie par les commissaires aux comptes dans le cadre de l'audit légal PE seraient définies par des normes d'exercice professionnel homologuées par arrêté du ministre de la justice (C. com. art. L 823-12-1 ; Texte AN art. 9, I-17° amendé).

Secret professionnel du commissaire

8. Le commissaire aux comptes de la société placée à la tête d'un petit groupe et les commissaires aux comptes des filiales de cette société seraient libérés les uns envers les autres du secret professionnel (C. com. art. L 822-15 ; Texte AN art. 9 bis B nouveau).

Entrée en vigueur

9. Le projet de loi précise que les sociétés ne dépassant pas, pour le dernier exercice clos au jour de l'entrée en vigueur de la loi (sur l'entrée en vigueur, voir BRDA 17/18 inf. 24 n° 2), les seuils imposant la désignation d'un commissaire aux comptes pourraient, en accord avec leur commissaire aux comptes, choisir que ce dernier exécute son mandat jusqu'à son terme selon les modalités de l'audit légal PE (Projet de loi art. 9, II amendé).

Evolution du périmètre d'intervention des commissaires aux comptes

10. Les députés ont modifié l'article L 822-10, 3° du Code de commerce afin d'assouplir l'interdiction faite aux commissaires aux comptes d'**exercer une activité commerciale**. Ainsi, les commissaires aux comptes pourraient avoir les mêmes activités commerciales accessoires que les experts-comptables (Texte AN art. 9, 15° bis).

11. Il est interdit au commissaire aux comptes d'une société autre qu'une entité d'intérêt public de fournir à celle-ci et aux sociétés qui la contrôlent ou qui sont contrôlées par elle et dont le siège social est situé dans l'Union européenne les services portant atteinte à l'indépendance, définis par le Code de déontologie (C. com. art. L 822-11, III ; Mémento Sociétés commerciales 2019 n° 77586).

Les députés ont restreint cette interdiction : il serait interdit au commissaire aux comptes et aux membres du réseau auquel il appartient d'accepter une **mission de certification** auprès d'une société qui n'est pas une EIP lorsqu'il existe un risque d'autorévision ou d'atteinte à l'indépendance du commissaire aux comptes tel que défini par le Code de déontologie (Texte AN art. 9 bis A nouveau).

12. L'Assemblée nationale a créé un article (C. com. art. L 822-20) permettant aux commissaires aux comptes de fournir des services autres que la certification des comptes et notamment d'**établir des attestations** (Texte AN art. 9 bis C nouveau).

Il s'agirait de faire du commissaire aux comptes « le **tiers de confiance indépendant** en matière de qualité de l'information sur l'entreprise et de sécurité de la vie économique ». Pourraient par exemple lui être confiées l'attestation RSE, des attestations cyber risque, des attestations de conformité fiscale ou encore des consultations ou des formations sur des sujets en lien avec les comptes ou l'information financière, le cyber-risque ou la RSE (Rapport sur l'avenir de la profession des commissaires aux comptes, proposition 8 A).

13. Le projet modifie la loi du 31 décembre 1990 relative à l'exercice sous forme de sociétés des professions libérales soumises à un statut législatif ou réglementaire ou dont le titre est protégé afin de permettre aux commissaires aux comptes d'exercer au sein de **sociétés pluriprofessionnelles d'exercice** (Loi 90-1258 du 31-12-1990 art. 31-3 modifié ; Texte AN art. 9 bis D).

14. Enfin, le projet envisage de permettre à tous les commissaires aux comptes diplômés de pouvoir **s'inscrire au tableau des experts-comptables**, ce qui n'est pas possible à l'heure actuelle. Il s'agirait d'une passerelle temporaire ouverte pendant cinq ans à compter de la publication de la loi (Projet art. 9 bis nouveau).

Arnaud WURTZ

Texte AN n° 179 art. 9 à 9 bis D

© Editions Francis Lefebvre - La Quotidienne