

COLLECTION
NOTES D'INFORMATION

NI IX.

**Le rapport spécial
du commissaire aux comptes
sur les conventions
et engagements réglementés**

Février 2018
3^{ème} édition



Compagnie nationale des commissaires aux comptes
16, avenue de Messine – 75008 Paris

SOMMAIRE

AVANT-PROPOS..... 8

1 DOMAINE D'APPLICATION..... 11

1.1 CAS GÉNÉRAL DES SOCIÉTÉS COMMERCIALES.....12

1.11 Entités visées par la procédure de contrôle.....12

| | | |
|-------|--|----|
| 1.111 | Société anonyme (SA)..... | 12 |
| 1.112 | Société en commandite par actions (SCA)..... | 12 |
| 1.113 | Société par actions simplifiée (SAS)..... | 12 |
| 1.114 | Société à responsabilité limitée (SARL)..... | 13 |
| 1.115 | Société européenne (SE)..... | 13 |

1.12 Personnes intéressées par la procédure de contrôle (Partenaires à la convention)13

| | | |
|-------|---|----|
| 1.121 | Cas de la SA..... | 14 |
| a) | Rappel des textes..... | 14 |
| b) | Personnes physiques visées..... | 15 |
| c) | Actionnaire disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10%..... | 16 |
| d) | Nature du contrôle au sens de l'article L. 233-3 du code de commerce..... | 17 |
| e) | Conventions conclues entre entités ayant un « dirigeant commun »..... | 17 |
| f) | Intérêt indirect..... | 18 |
| g) | Interposition de personne..... | 21 |
| h) | Sociétés dont l'une détient, directement ou indirectement, la totalité du capital de l'autre..... | 25 |
| i) | Prêts inter-entreprises..... | 27 |
| 1.122 | Application à la SCA..... | 29 |
| a) | Rappel des textes..... | 29 |
| b) | Comparaison avec le dispositif applicable aux sociétés anonymes..... | 29 |
| 1.123 | Application à la SAS..... | 30 |
| a) | Rappel des textes..... | 30 |
| b) | Comparaison avec le dispositif applicable aux sociétés anonymes..... | 31 |
| 1.124 | Application à la SARL..... | 31 |
| a) | Rappel des textes..... | 31 |
| b) | Comparaison avec le dispositif applicable à la société anonyme..... | 32 |
| c) | Conventions conclues entre sociétés ayant un « dirigeant commun »..... | 32 |
| d) | Prêts inter-entreprises..... | 33 |
| 1.125 | Application à la Société Européenne..... | 33 |

1.13 Forme, nature et objet des conventions dans les sociétés commerciales34

| | | |
|-------|--|----|
| 1.131 | Conventions visées – Notion et forme..... | 34 |
| 1.132 | Conventions portant sur des opérations courantes conclues à des conditions normales..... | 34 |
| a) | Opérations courantes..... | 35 |
| b) | Opérations conclues à des conditions normales..... | 36 |
| 1.133 | Conventions réglementées..... | 37 |
| a) | Principe..... | 37 |
| b) | Application du principe..... | 38 |
| 1.134 | Conventions interdites..... | 41 |
| a) | Principe..... | 41 |
| b) | Personnes visées..... | 41 |
| c) | Exemption..... | 44 |
| d) | Opérations visées..... | 44 |
| e) | Quelques illustrations..... | 46 |
| f) | Sanctions et responsabilité des dirigeants..... | 48 |
| 1.135 | Conventions intervenues entre une filiale et un mandataire social ou un actionnaire disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10% de la société mère..... | 48 |

1.14 Conventions dans les groupes49

| | | |
|-------|---|----|
| 1.141 | Contexte..... | 49 |
| a) | Exposé du problème..... | 49 |
| b) | Notion de groupe..... | 49 |
| c) | Cas particuliers..... | 50 |
| 1.142 | Conventions intragroupe soulevant des interrogations..... | 50 |
| a) | Transactions commerciales habituelles..... | 50 |
| b) | Frais communs du groupe..... | 51 |
| c) | Personnel détaché..... | 52 |
| d) | Transactions sur immobilisations..... | 52 |
| e) | Transactions financières..... | 52 |
| f) | Déclassement de conventions..... | 53 |
| g) | Cas particulier de l'intégration fiscale..... | 53 |
| 1.143 | Conventions intragroupe réglementées..... | 53 |

| | | |
|-------------|--|-----------|
| a) | Abandons de créance, subventions et prêts sans intérêt | 53 |
| b) | Cautions et garanties données par une société mère au bénéfice de tiers en faveur d'une de ses filiales .. | 54 |
| c) | Prise en charge par une société mère des dommages environnementaux causés par une filiale | 54 |
| d) | Convention de trésorerie | 55 |
| e) | Régime applicable à une lettre de soutien financier d'une société mère à sa filiale | 55 |
| 1.144 | Conventions interdites dans les groupes | 56 |
| 1.15 | <i>Engagements pris au bénéfice des dirigeants dans les sociétés dont les titres de capital ou de créance sont admis aux négociations sur un marché réglementé.....</i> | 57 |
| 1.151 | Rappel des textes | 57 |
| 1.152 | Personnes visées | 59 |
| 1.153 | Engagements visés..... | 59 |
| a) | Forme de l'engagement..... | 59 |
| b) | Société prenant l'engagement..... | 60 |
| c) | Objet de l'engagement | 60 |
| d) | Notion de cessation et de changement de fonctions | 61 |
| e) | Période couverte..... | 61 |
| f) | Notion « d'acte d'exécution » d'un engagement réglementé | 61 |
| 1.154 | Application à la SCA | 63 |
| 1.2 | PERSONNES MORALES DE DROIT PRIVÉ NON COMMERÇANTES AYANT UNE ACTIVITÉ ÉCONOMIQUE ET CERTAINES ASSOCIATIONS SUBVENTIONNÉES | 63 |
| 1.21 | <i>Personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique.....</i> | 63 |
| 1.211 | Caractéristiques communes aux personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique | 63 |
| a) | Entités visées par la procédure des conventions réglementées | 63 |
| b) | Notion d'activité économique | 63 |
| c) | Personnes et conventions concernées | 65 |
| d) | Nature des conventions visées..... | 65 |
| 1.212 | Associations ayant une activité économique..... | 66 |
| 1.213 | Sociétés civiles ayant une activité économique | 66 |
| 1.214 | Régime particulier concernant les associations et organismes gestionnaires d'établissements sociaux et médico-sociaux (ESMS)..... | 67 |
| 1.22 | <i>Associations recevant des subventions de la part des autorités administratives ou des EPIC visées à l'article L. 612-4 du code de commerce.....</i> | 68 |
| 1.3 | RÉGIMES PARTICULIERS APPLICABLES À D'AUTRES ENTITÉS..... | 68 |
| 1.31 | <i>Établissement de crédit et sociétés de financement</i> | 68 |
| 1.311 | Principe..... | 68 |
| 1.312 | Principales particularités du régime applicable..... | 69 |
| 1.313 | Rédaction du rapport spécial..... | 70 |
| 1.32 | <i>Sociétés civiles de placement immobilier et sociétés d'épargne forestière (SCPI et SEF)</i> | 71 |
| 1.321 | Principe..... | 71 |
| 1.322 | Principales particularités du régime applicable..... | 71 |
| 1.33 | <i>Sociétés coopératives et sociétés coopératives européennes (pour les conventions n'ayant pas pour objet la mise en œuvre des statuts)</i> | 71 |
| 1.331 | Principe..... | 71 |
| 1.332 | Principales particularités du régime applicable..... | 72 |
| 1.34 | <i>Sociétés coopératives agricoles et unions de coopératives agricoles</i> | 72 |
| 1.341 | Principe..... | 72 |
| 1.342 | Principales particularités du régime applicable..... | 72 |
| a) | Personnes concernées par la procédure des conventions réglementées | 73 |
| b) | Nature des conventions visées..... | 73 |
| 1.35 | <i>Sociétés d'assurance du code des assurances.....</i> | 73 |
| 1.351 | Sociétés anonymes du code des assurances | 74 |
| a) | Textes applicables | 74 |
| b) | Rédaction du rapport spécial | 74 |
| 1.352 | Sociétés d'assurance mutuelles du code des assurances..... | 74 |
| 1.36 | <i>Sociétés anonymes d'habitation à loyer modéré (HLM)</i> | 75 |
| 1.361 | Principe..... | 75 |
| 1.362 | Principales particularités du régime applicables | 75 |
| 1.363 | Rapport spécial | 76 |
| 1.37 | <i>Mutuelles, leurs unions et fédérations</i> | 76 |
| 1.371 | Principe..... | 76 |
| 1.372 | Principales particularités du régime applicable..... | 78 |
| 1.38 | <i>Institutions de retraite complémentaire ou leurs fédérations.....</i> | 78 |
| 1.381 | Principe..... | 78 |
| 1.382 | Particularités du régime applicable | 81 |

| | | |
|------------|---|-----------|
| 1.39 | <i>Institutions de prévoyance et leurs unions</i> | 81 |
| 1.391 | Principe..... | 81 |
| 1.392 | Principales particularités du régime applicable..... | 83 |
| 1.310 | <i>Organismes collecteurs de fonds au titre de la formation professionnelle continue</i> | 84 |
| 1.311 | <i>Organisations syndicales et professionnelles</i> | 84 |
| 1.312 | <i>Sociétés d'exercice libéral</i> | 84 |
| 1.313 | <i>Sociétés publiques locales</i> | 85 |
| 1.314 | <i>Comités d'entreprise</i> | 85 |
| 1.315 | <i>Grands ports maritimes</i> | 86 |
| 1.4 | ENTITÉS POUR LESQUELLES LE COMMISSAIRE AUX COMPTES N'A PAS À ÉTABLIR DE RAPPORT SPÉCIAL | 87 |
| 1.41 | <i>Sociétés commerciales</i> | 87 |
| 1.411 | SNC et SCS | 87 |
| 1.412 | Société à responsabilité limitée unipersonnelle dont le gérant est l'associé unique | 87 |
| 1.413 | SAS unipersonnelle | 88 |
| 1.414 | SE à actionnaire unique | 88 |
| 1.42 | <i>Autres entités</i> | 88 |
| 1.421 | Personnes morales de droit privé non commerçantes n'ayant pas d'activité économique | 88 |
| 1.422 | Associations recevant des subventions en numéraire de la part des autorités administratives ou des établissements publics industriels et commerciaux ne dépassant pas 153 000 €..... | 88 |
| 1.423 | Groupements d'intérêt économique (GIE) et groupements européens d'intérêt économique (GEIE) | 89 |
| 1.424 | Sociétés coopératives et sociétés coopératives européennes (pour les conventions ayant pour objet la mise en œuvre des statuts) | 89 |
| 1.425 | Groupements d'intérêt public (GIP) | 89 |
| 1.426 | Offices publics de l'habitat..... | 90 |
| 1.427 | Fonds communs de placement | 90 |
| 1.428 | Établissements publics de santé | 90 |
| 1.429 | Fondations | 90 |
| 1.4210 | Fonds de dotation..... | 91 |
| 1.4211 | Établissements publics nationaux (EPN) à l'exception des grands ports maritimes | 91 |
| 1.4212 | Formations politiques entrant dans le champ d'application de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée..... | 91 |
| 1.4213 | Succursales d'établissements de crédit dont le siège social est hors UE et EEE..... | 91 |
| 1.5 | TABLEAUX RÉCAPITULATIFS | 92 |
| 1.51 | <i>Entités soumises à l'obligation d'établissement d'un rapport spécial par le commissaire aux comptes</i> | 92 |
| 1.52 | <i>Entités non soumises à l'obligation d'établissement d'un rapport spécial par le commissaire aux comptes</i> | 93 |
| 2 | OBLIGATIONS DES ENTITÉS | 95 |
| 2.1 | SOCIÉTÉS COMMERCIALES | 95 |
| 2.11 | <i>Conventions portant sur des opérations courantes conclues à des conditions normales</i> | 95 |
| 2.111 | Sociétés anonymes (SA) et sociétés en commandite par actions (SCA) | 95 |
| 2.112 | Sociétés par actions simplifiées (SAS) | 96 |
| 2.113 | Sociétés à responsabilité limitée (SARL) | 96 |
| 2.12 | <i>Conventions réglementées</i> | 96 |
| 2.121 | Cas général de la société anonyme (SA) et de la société en commandite par actions (SCA)..... | 96 |
| a) | Information du conseil par « l'intéressé » | 97 |
| b) | Soumission à l'autorisation « préalable » du conseil..... | 97 |
| c) | Avis donné au commissaire aux comptes | 101 |
| d) | Établissement du rapport spécial du commissaire aux comptes | 103 |
| e) | Soumission à l'assemblée générale | 103 |
| f) | Examen annuel des conventions anciennes | 106 |
| 2.122 | Société par actions simplifiée (SAS) | 107 |
| a) | SAS pluripersonnelle..... | 107 |
| b) | SAS unipersonnelle | 109 |
| 2.123 | Société à responsabilité limitée (SARL) | 109 |
| a) | Cas général : approbation a posteriori | 110 |
| b) | Cas particulier des conventions conclues par le gérant non associé en l'absence de commissaire aux comptes : approbation préalable (article L. 223-19 al. 2 du code de commerce)..... | 112 |
| c) | Cas particulier de la SARL unipersonnelle (ou « EURL »)..... | 112 |
| 2.13 | <i>Engagements pris au bénéfice des dirigeants dans les sociétés dont les titres de capital ou de créance sont admis aux négociations sur un marché réglementé</i> | 113 |
| 2.131 | Principe général | 114 |

| | | |
|-------------|--|------------|
| 2.132 | Cas des engagements soumis à des conditions de performance | 115 |
| a) | Principe | 115 |
| b) | Engagements visés | 115 |
| c) | Engagements écartés | 116 |
| d) | Fixation de critères de performance et choix de ceux-ci par la société..... | 116 |
| e) | Procédure à suivre | 117 |
| f) | Cas particulier des « retraites chapeaux »..... | 117 |
| 2.133 | Codes de gouvernement d'entreprise | 118 |
| 2.14 | Situations particulières | 118 |
| 2.141 | Situations affectant la convention | 118 |
| a) | Date d'autorisation des conventions..... | 118 |
| b) | Convention conclue avant la nomination aux fonctions de direction ou d'administration | 119 |
| c) | Convention conclue après la cessation des fonctions de direction ou d'administration | 120 |
| d) | Poursuite de la convention après la cessation des fonctions de direction ou d'administration | 120 |
| e) | Poursuite d'une convention entre deux sociétés ayant un dirigeant commun après le remplacement de ce dirigeant par une autre personne physique, également dirigeant commun | 120 |
| f) | Détention à 100% en cours d'exercice | 121 |
| g) | Modification, avenant, résiliation, renouvellement exprès d'une convention | 121 |
| h) | Tacite reconduction d'une convention | 122 |
| i) | Déclassement de conventions..... | 122 |
| 2.142 | Événements survenant dans l'entité..... | 122 |
| a) | Transformation | 122 |
| b) | Fusion..... | 123 |
| c) | Apport partiel d'actif..... | 124 |
| 2.2 | PERSONNES MORALES DE DROIT PRIVÉ NON COMMERÇANTES AYANT UNE ACTIVITÉ ÉCONOMIQUE ET CERTAINES ASSOCIATIONS SUBVENTIONNÉES | 125 |
| 2.21 | Conventions portant sur des opérations courantes conclues à des conditions normales | 125 |
| 2.22 | Conventions réglementées | 126 |
| 2.221 | Entité dotée d'un commissaire aux comptes | 127 |
| a) | Avis donné au commissaire aux comptes..... | 127 |
| b) | Établissement du rapport spécial du commissaire aux comptes | 127 |
| c) | Soumission du rapport..... | 128 |
| d) | Délibération de l'organe délibérant | 128 |
| 2.222 | Entité non dotée d'un commissaire aux comptes | 128 |
| 2.223 | Régime particulier concernant les organismes gestionnaires d'établissements sociaux et médico-sociaux..... | 128 |
| 2.3 | AUTRES ENTITÉS À RÉGIME PARTICULIER..... | 129 |
| 2.31 | Conventions courantes et normales | 129 |
| 2.32 | Conventions réglementées | 129 |
| 2.321 | Établissements de crédit et sociétés de financement | 129 |
| 2.322 | Mutuelles, leurs unions et fédérations..... | 130 |
| a) | Conventions courantes conclues à des conditions normales..... | 130 |
| b) | Conventions autorisées au cours d'exercices antérieurs et dont les effets se poursuivent | 130 |
| 2.323 | Institutions de retraite complémentaire ou leurs unions..... | 130 |
| 2.4 | RESPONSABILITÉ DES DIRIGEANTS, DU REPRÉSENTANT LÉGAL ET DES PERSONNES INTÉRESSÉES ET SANCTIONS APPLICABLES..... | 131 |
| 2.41 | Responsabilité civile..... | 131 |
| 2.42 | Responsabilité pénale | 131 |
| 3 | RÔLE DU COMMISSAIRE AUX COMPTES..... | 132 |
| 3.1 | NATURE DE L'INTERVENTION | 132 |
| 3.2 | TRAVAUX DU COMMISSAIRE AUX COMPTES..... | 132 |
| 3.21 | Attention du commissaire aux comptes tout au long de sa mission | 133 |
| 3.211 | Lors de la prise de connaissance de l'entité..... | 133 |
| 3.212 | Lors de la mise en œuvre des tests de procédures et des contrôles de substance | 133 |
| 3.213 | Lors des procédures mises en œuvre sur les parties liées..... | 134 |
| 3.214 | Lors des procédures mises en œuvre sur le risque de fraude | 134 |
| 3.22 | Obtention et vérification des informations..... | 134 |
| 3.221 | Conventions réglementées | 135 |
| a) | Obtention des informations | 135 |
| b) | Vérification de la concordance des informations | 136 |
| c) | Vérification de l'existence de la motivation de l'autorisation préalable..... | 137 |
| d) | Identification des conventions non préalablement autorisées | 137 |
| e) | Vérification du réexamen annuel des conventions anciennes par le conseil..... | 137 |

| | | |
|-------------|---|------------|
| 3.222 | Engagements réglementés dans les sociétés dont les titres de capital ou de créance sont admis aux négociations sur un marché réglementé | 138 |
| a) | Autorisation préalable motivée et approbation de l'engagement | 138 |
| b) | Exécution de l'engagement | 139 |
| 3.223 | Cas particulier dans la société mère (SA, SCA et SE) des conventions intervenues entre une filiale et un mandataire social ou un actionnaire disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10% de la société mère..... | 139 |
| 3.224 | Cas particulier des prêts inter-entreprises | 139 |
| 3.23 | Documentation des travaux..... | 139 |
| 3.24 | Déclarations de la direction..... | 140 |
| 3.25 | Révélation de faits délictueux | 140 |
| 3.251 | Abus de biens sociaux | 140 |
| 3.252 | Abus de pouvoirs | 141 |
| 3.26 | Cas particulier : mission complémentaire effectuée en application de l'article L. 820-3-1 du code de commerce | 142 |
| 3.3 | OUTILS À LA DISPOSITION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES..... | 142 |
| 3.31 | Mentions à inclure dans la lettre de mission | 142 |
| 3.32 | Lettre à envoyer au commissaire aux comptes | 143 |
| 3.33 | Mentions à inclure dans les déclarations de la direction | 143 |
| 3.34 | Fiche-type d'analyse des conventions | 144 |
| 3.35 | Questionnaires relatifs à la procédure des conventions réglementées..... | 144 |
| 4 | ÉTABLISSEMENT DU RAPPORT SPÉCIAL | 145 |
| 4.1 | RÈGLES GÉNÉRALES CONCERNANT LE RAPPORT SPÉCIAL | 145 |
| 4.11 | Structure du rapport spécial..... | 145 |
| 4.111 | Présentation des parties du rapport spécial | 145 |
| 4.112 | Terminologie | 146 |
| 4.113 | Rédaction du rapport spécial..... | 147 |
| a) | Concernant la structure du rapport spécial | 147 |
| b) | Concernant les personnes visées par les conventions | 147 |
| 4.114 | Plans-types..... | 147 |
| 4.12 | Titre, date et signature | 148 |
| 4.121 | Titre du rapport..... | 148 |
| a) | Rapport spécial présenté à l'organe appelé à statuer sur les comptes..... | 148 |
| b) | Rapport spécial présenté à l'organe délibérant en cours d'exercice en dehors de l'approbation des comptes | 148 |
| 4.122 | Date du rapport..... | 148 |
| 4.123 | Signature du rapport | 149 |
| 4.13 | Communication du rapport | 149 |
| 4.131 | SA et SCA | 149 |
| 4.132 | Sociétés dont les actions sont admises aux négociations sur un marché réglementé | 150 |
| 4.133 | SAS..... | 150 |
| 4.134 | SARL..... | 150 |
| 4.135 | Personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et associations visées par l'article L. 612-4 du code de commerce..... | 151 |
| 4.14 | Absence de rapport | 151 |
| 4.15 | Déclassement d'une convention | 151 |
| 4.2 | CONTENU DU RAPPORT SPÉCIAL..... | 151 |
| 4.21 | Conventions soumises à l'approbation de l'organe délibérant (1^{ère} partie du rapport)..... | 152 |
| 4.211 | Conventions autorisées et conclues [autorisées / intervenues / passées] au cours de l'exercice écoulé ... | 153 |
| 4.212 | Conventions autorisées et conclues [autorisées / intervenues / passées] depuis la clôture de l'exercice écoulé..... | 154 |
| 4.213 | Conventions non autorisées préalablement..... | 154 |
| 4.214 | Conventions des exercices antérieurs non approuvées par l'organe délibérant..... | 155 |
| 4.215 | Conventions des exercices antérieurs non soumises à l'approbation de l'organe délibérant lors d'une précédente réunion..... | 155 |
| 4.22 | Conventions déjà approuvées par l'organe délibérant (2^{ème} partie du rapport)..... | 156 |
| 4.221 | Conventions approuvées au cours d'exercices antérieurs | 157 |
| a) | Conventions dont l'exécution s'est poursuivie au cours de l'exercice écoulé..... | 157 |
| b) | Conventions sans exécution au cours de l'exercice écoulé..... | 157 |
| c) | Tableau récapitulatif :..... | 158 |
| 4.222 | Conventions approuvées au cours de l'exercice écoulé | 158 |
| 4.223 | Conventions approuvées depuis la clôture de l'exercice écoulé | 158 |

| | | |
|------------|--|------------|
| 4.23 | <i>Conventions autorisées et conclues [autorisées / intervenues / passées] au cours des exercices antérieurs et non approuvées par l'organe délibérant (3^{ème} partie du rapport).....</i> | 159 |
| 4.3 | RÉDACTION DU RAPPORT EN CAS DE COEXISTENCE DE PLUSIEURS TEXTES LÉGAUX ET RÉGLEMENTAIRES | 159 |
| 5 | EXEMPLES DE RAPPORT | 161 |
| 6 | ANNEXES | 162 |
| 6.1 | ANNEXE 1 : SCHÉMAS RÉCAPITULATIFS | 162 |
| 6.11 | <i>Synthèse des procédures de contrôle des conventions</i> | 162 |
| 6.12 | <i>Délais applicables concernant l'avis donné au commissaire au commissaire aux comptes</i> | 170 |
| 6.2 | ANNEXE 2 : OUTILS À LA DISPOSITION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES | 170 |
| 6.21 | <i>Mentions à inclure dans la lettre de mission du commissaire aux comptes</i> | 170 |
| 6.211 | SA à conseil d'administration et SA à directoire | 170 |
| 6.212 | SCA | 171 |
| 6.213 | SAS..... | 171 |
| 6.214 | SASU | 172 |
| 6.215 | SARL et EURL..... | 172 |
| 6.216 | Personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées | 172 |
| 6.22 | <i>Lettres-types à envoyer par l'entité pour aviser le commissaire aux comptes</i> | 173 |
| 6.221 | Lettre-type SA ou SCA dont les titres ne sont pas admis aux négociations sur un marché réglementé ... | 173 |
| 6.222 | Lettre-type SA ou SCA dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé | 175 |
| 6.223 | Lettre-type SAS | 177 |
| 6.224 | Lettre-type SARL | 179 |
| 6.225 | Lettre-type Personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées | 181 |
| 6.23 | <i>Fiche-type d'analyse des conventions</i> | 183 |
| 6.231 | Fiche-type d'analyse des conventions réglementées..... | 183 |
| 6.24 | <i>Questionnaires relatifs à la procédure des conventions réglementées.....</i> | 186 |
| 6.241 | Questionnaire relatif à la procédure des conventions réglementées dans la SA..... | 186 |
| 6.242 | Questionnaire relatif à la procédure des conventions réglementées dans la SAS..... | 191 |
| 6.243 | Questionnaire relatif à la procédure des conventions réglementées dans la SARL..... | 196 |
| 6.244 | Questionnaire relatif à la procédure des conventions réglementées dans les personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées..... | 200 |

AVANT-PROPOS

Par souci de transparence et de prévention d'éventuels conflits d'intérêts le législateur n'a cessé, depuis la loi du 24 juillet 1867, de réglementer la pratique des conventions.

L'objectif premier de la législation consistait à prévenir les risques de conflits d'intérêts des dirigeants. Les compléments ultérieurs apportés à ce dispositif ont :

- élargi le domaine des conventions réglementées à de nouvelles formes d'entités : personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et associations subventionnées par les autorités administratives visées à l'article L. 612-4 du code de commerce, sociétés coopératives agricoles et leurs unions, établissements de crédit, sociétés civiles autorisées à faire publiquement appel à l'épargne, comités interprofessionnels du logement, etc. Toutefois, la procédure de contrôle des conventions réglementées varie sensiblement d'une entité à l'autre ;
- étendu aux engagements pris au bénéfice des dirigeants dans les sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé la procédure des conventions réglementées en la renforçant ;
- soumis¹ à la procédure des conventions réglementées toute décision d'une société mère de prendre à sa charge, en cas de défaillance d'une de ses filiales, tout ou partie des obligations de prévention ou de réparation liées à une pollution grave provoquée par cette dernière ;
- pour les sociétés anonymes (SA), sociétés en commandite par actions (SCA) et sociétés européennes (SE)², exclu de la procédure des conventions réglementées les conventions passées avec une société contrôlante ou contrôlée à 100% et introduit l'obligation de motiver l'autorisation donnée par le conseil, de réexaminer les conventions anciennes et de mentionner certaines conventions non réglementées dans le rapport de gestion puis, pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2017, dans le rapport sur le gouvernement d'entreprise (pour les SA à conseil d'administration les informations correspondantes peuvent être présentées au sein d'une section spécifique du rapport de gestion) ;
- soumis systématiquement à la procédure des conventions réglementées, même en l'absence de personne visée par la réglementation, certains prêts inter-entreprises consentis par des SA à conseil d'administration ou des sociétés à responsabilité limitée (SARL).

L'intervention du commissaire aux comptes dans la procédure des conventions et engagements réglementés ne relève pas du livre VIII du code de commerce, qui définit notamment la mission de contrôle légal du commissaire aux comptes, mais du dispositif de contrôle propre à chaque entité. Son intervention est ainsi prévue par les livres II et VI du code de commerce ou par des réglementations spécifiques.

L'intervention du commissaire aux comptes a pour objet de communiquer à l'organe délibérant, dans un rapport spécial, les caractéristiques et les modalités essentielles des conventions et engagements réglementés dont il a été avisé ou qu'il a découverts à l'occasion de sa mission, sans avoir à se prononcer sur leur utilité et leur bien-fondé, ni à rechercher l'existence d'autres conventions et engagements. Ce faisant, son intervention renforce la

¹ Loi portant engagement national pour l'environnement, dite loi *Grenelle II*, publiée au journal officiel du 13 juillet 2010, art. 227.

² Et autres entités dont les textes de référence renvoient aux articles L. 225-38 et L. 225-86 du code de commerce.

transparence de l'information donnée aux membres de l'organe délibérant, qui statuent sur ce rapport.

La présente note d'information a été établie en vue de regrouper les éléments de doctrine de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC) relatifs au rapport spécial sur les conventions et engagements réglementés et au regard de l'importance de l'évolution des textes.

Les objectifs de cette note d'information sont :

- de rappeler les textes légaux et réglementaires applicables ;
- de préciser les modalités pratiques de mise en œuvre des travaux du commissaire aux comptes estimés nécessaires au regard de la doctrine professionnelle de la CNCC relative à cette intervention ;
- de rappeler les règles de forme et de communication du rapport ;
- de fournir les exemples de rapport adaptés aux différentes catégories de conventions et engagements et aux formes juridiques des entités concernées ;
- de proposer des outils tels que des questionnaires d'aide au contrôle des conventions réglementées.

Il s'agit donc d'un guide pratique qui constitue un instrument d'accompagnement du commissaire aux comptes et n'a, en aucun cas, valeur normative.

Dans la présente note d'information, les termes repris dans la première colonne du tableau ci-dessous recouvrent par convention les éléments présentés dans la deuxième colonne.

| | |
|--|---|
| <p>« Conventions courantes »</p> | <p>Cette expression sous-entend le fait qu'il s'agit de conventions portant sur des opérations courantes et conclues à des conditions normales.</p> <p>Pour les personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique, les conventions courantes sont celles qui ne sont significatives pour aucune des parties en raison de leur objet ou de leur implication financière.</p> |
| <p>« Conventions réglementées »</p> | <p>Ce terme recouvre les conventions et, le cas échéant, les engagements pris au bénéfice des dirigeants dans les sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé, faisant l'objet d'une « procédure de contrôle ».</p> |
| <p>« L'entité »</p> | <p>Sociétés commerciales, personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique, associations subventionnées par les autorités administratives visées à l'article L. 612-4 du code de commerce et autres entités soumises à des dispositions légales, réglementaires ou statutaires relatives aux conventions et engagements.</p> |
| <p>« Dirigeant »</p> | <p>Cette notion recouvre les membres des organes de direction définis par les textes légaux et réglementaires en fonction de la forme juridique de l'entité ou les membres des organes prévus par les statuts ou d'autres documents auxquels ces derniers attribuent des pouvoirs de direction. Il s'agit notamment des directeurs généraux (que la fonction de président soit dissociée ou non), des directeurs généraux délégués le</p> |

| | |
|--|--|
| | cas échéant, des membres du directoire d'une SA, de l'administrateur d'un GIE, ... |
| « Entités ayant un dirigeant commun » | Il s'agit d'une simplification de langage pour les besoins propres de cette note d'information. Dans cette expression la notion de « dirigeants communs » recouvre non seulement les membres des organes de direction mais également les administrateurs, les membres des conseils de surveillance et les mandataires sociaux des PMDPNCCAS ³ . La notion d'entités ayant un dirigeant commun fait l'objet d'un tableau de synthèse (p.6/7 et 7/7) présenté en annexe 1.1 « Conventions entre entités – Notion de dirigeants communs ». |
| « Procédure de contrôle » | Procédure qui s'étend, suivant la forme de l'entité, de l'information par l'intéressé à l'organe compétent à l'approbation des conventions réglementées par l'organe délibérant. |
| « Société cotée » | Société dont les titres (de capital ou de créance) sont admis aux négociations sur un marché réglementé. |

Enfin, il est à noter que les textes légaux et réglementaires cités dans la note d'information correspondent à leur version en vigueur à la date du 31 juillet 2017 (source : *Légifrance*).

³ PMDPNCCAS : Personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées.

1 DOMAINE D'APPLICATION

La procédure des conventions réglementées répond à la nécessité d'assurer la transparence de certaines opérations sociales en vue de prévenir des conflits d'intérêts.

Ainsi une réglementation a-t-elle été mise en place en vertu de laquelle :

- certaines conventions doivent être soumises à une procédure de contrôle (autorisation et/ou approbation) ;
- d'autres peuvent être librement conclues ;
- d'autres, enfin, sont interdites.

Les conventions devant être soumises à une procédure de contrôle sont habituellement désignées sous le nom de « conventions réglementées ». Les conventions pouvant être librement conclues sont appelées « conventions courantes ».

L'objectif de la législation initiale consistait à prévenir les risques de conflits d'intérêts des dirigeants. Les compléments ultérieurs apportés⁴ à ce dispositif ont élargi le domaine de la procédure des conventions réglementées à de nouvelles formes d'entités et aux engagements pris au bénéfice des dirigeants dans les sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé.

La procédure des conventions réglementées relève des règles de fond de certaines entités et non pas du statut de commissaire aux comptes. Elle ne s'applique ainsi qu'aux entités pour lesquelles une réglementation spécifique existe.

Le cœur du dispositif légal d'information et de contrôle demeure situé dans les textes applicables aux sociétés anonymes, transposés à la société en commandite par actions, puis à la société à responsabilité limitée (SARL, EURL), aux sociétés par actions simplifiées (SAS, SASU) et à la société européenne (SE).

La loi NRE du 15 mai 2001 a étendu ce dispositif aux personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et à certaines associations.

Par ailleurs, divers textes sont spécifiques à certaines entités, par exemple, aux établissements de crédit.

Par conséquent, les règles relatives aux sociétés commerciales (cf.1.1) qui constituent le « socle » des dispositions relatives aux conventions, sont présentées en premier lieu. Sont ensuite traitées – par différence – les particularités propres aux personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et à certaines associations (cf. 1.2) et à d'autres entités (cf. 1.3). Les entités pour lesquelles le commissaire aux comptes n'a pas à établir de rapport spécial sont présentées en 1.4. Des tableaux de synthèse figurent en 1.5.

⁴ Notamment loi NRE n° 2001-420 du 15 mai 2001, loi LSF n° 2003-706 du 1^{er} août 2003, loi Breton n° 2005-842 du 26 juillet 2005, loi TEPA n° 2007-1223 du 21 août 2007, loi n° 2011-525 du 17 mai 2011, ordonnance n° 2014-863 du 31 juillet 2014, loi Macron n° 2015-990 du 6 août 2015, loi Sapin 2 n° 2016-1691 du 9 décembre 2016 et son ordonnance n°2017-147 du 4 mai 2017 et législations spécifiques à certaines entités.

1.1 CAS GÉNÉRAL DES SOCIÉTÉS COMMERCIALES

1.11 ENTITÉS VISÉES PAR LA PROCÉDURE DE CONTRÔLE

1.111 Société anonyme (SA)

Les articles L. 225-22-1, L. 225-38 à L. 225-43, R. 225-30 à R. 225-34-1 et R. 225-161 du code de commerce définissent les règles applicables pour les sociétés anonymes à conseil d'administration. Des règles équivalentes sont prévues pour les sociétés anonymes à directoire et conseil de surveillance par les articles L. 225-79-1, L. 225-86 à L. 225-91, R. 225-57, R. 225-58, R. 225-60-1 et R. 225-161 du code de commerce.

Ces règles s'appliquent à toutes les sociétés anonymes y compris aux :

- sociétés anonymes d'achat en commun, de production ou de vente ;
- sociétés anonymes ayant le statut de coopérative ;
- SICA à forme anonyme (société d'intérêt collectif agricole, créée par la loi n°47-1775 du 10 septembre 1947) ;
- sociétés d'exercice libéral à forme anonyme (SELAFA) ;
- sociétés anonymes d'économie mixte ;
- sociétés anonymes à objet sportif ;
- sociétés anonymes d'assurance et de capitalisation ;
- sociétés anonymes relevant du code de la construction et de l'habitation (CCH) : sociétés anonymes d'habitation à loyer modéré (HLM), sociétés anonymes coopératives de production, sociétés anonymes coopératives d'intérêt collectif d'habitations à loyer modéré.

1.112 Société en commandite par actions (SCA)

Les articles L. 226-10 alinéa 1 et R. 226-2 du code de commerce rendent applicable à cette forme juridique le dispositif prévu pour les SA à l'exception des articles R. 225-32 à R. 225-34-1 et R. 225-161.

Ces particularités seront examinées dans les parties concernées (cf. 1.122 « Personnes intéressées par la procédure de contrôle – Application à la SCA », 1.154 « Engagements pris au bénéfice des dirigeants dans les sociétés dont les titres de capital ou de créance sont admis aux négociations sur un marché réglementé – Application à la SCA », et 2.111 « Obligations des entités – Sociétés commerciales – Conventions portant sur des opérations courantes conclues à des conditions normales – SA et SCA »).

1.113 Société par actions simplifiée (SAS)

Les règles applicables aux sociétés par actions simplifiées (SAS) sont fixées par les articles L. 227-10 à L. 227-12 du code de commerce.

Un régime spécifique est prévu par l'article L. 227-10 alinéa 4 du code de commerce pour les SAS ne comprenant qu'un seul associé, encore appelées sociétés par actions simplifiées

unipersonnelles (SAS unipersonnelles ou « SASU »). Cet article ne prévoit pas l'établissement d'un rapport spécial par le commissaire aux comptes (cf. 1.413).

Par ailleurs, des dispositions statutaires particulières peuvent élargir le champ d'application des conventions réglementées au-delà de celui prescrit par les dispositions légales. Il appartient, en conséquence, au commissaire aux comptes d'accorder une attention particulière au contenu des statuts sur ce point.

Ces particularités seront examinées dans les parties concernées (cf. 1.123 « Personnes intéressées par la procédure de contrôle – Application à la SAS », 1.413 « Entités pour lesquelles le commissaire aux comptes n'a pas à établir de rapport spécial – SAS unipersonnelle », 2.112 « Obligations des entités – Sociétés commerciales – Conventions portant sur des opérations courantes conclues à des conditions normales – SAS », 2.122 « Obligations des entités – Sociétés commerciales – Conventions réglementées – SAS » et 4.133 « Établissement du rapport spécial – Règles générales concernant le rapport spécial – Communication du rapport – SAS »).

1.114 Société à responsabilité limitée (SARL)

Les règles applicables aux sociétés à responsabilité limitée en matière de conventions réglementées sont fixées par les articles L. 223-19 à L. 223-21, R. 223-16, R. 223-17 et R. 223-26 du code de commerce.

Un régime spécifique est prévu par l'article L. 223-19 alinéa 3 du code de commerce pour les SARL unipersonnelles.

Ces particularités seront examinées dans les parties concernées (cf. 1.124 « Personnes intéressées par la procédure de contrôle – Application à la SARL », 2.113 « Obligations des entités – Sociétés commerciales – Conventions portant sur des opérations courantes conclues à des conditions normales – SARL », 2.123 « Obligations des entités – Sociétés commerciales – Conventions réglementées – SARL » et 4.134 « Établissement du rapport spécial – Règles générales concernant le rapport spécial – Communication du rapport – SARL »).

1.115 Société européenne (SE)

En matière de conventions, l'alinéa 6 de l'article L. 229-7 du code de commerce précise que les statuts de la SE doivent prévoir des règles similaires à celles énoncées aux articles L. 225-38 à L. 225-42 et L. 225-86 à L. 225-90 du code de commerce relatifs à la SA.

Un régime spécifique est toutefois prévu pour les SE ne comprenant qu'un seul actionnaire, encore appelées sociétés européennes unipersonnelles : aucune procédure de contrôle n'est prévue par le code de commerce (cf. 1.414).

Ces particularités seront examinées dans les parties concernées (cf. 1.125 « Personnes intéressées par la procédure de contrôle – Application à la Société européenne », et 1.414 « Entités pour lesquelles le commissaire aux comptes n'a pas à établir de rapport spécial – SE à associé unique »).

1.12 PERSONNES INTÉRESSÉES PAR LA PROCÉDURE DE CONTRÔLE (PARTENAIRES À LA CONVENTION)

Les conventions soumises à la procédure de contrôle sont celles qui sont conclues entre l'entité et une ou plusieurs personnes physiques ou morales telles que précisées ci-après.

1.121 Cas de la SA

Le cas de la SA sera évoqué en premier lieu car il constitue le cœur et souvent la référence du dispositif légal.

a) Rappel des textes

Pour les sociétés anonymes à conseil d'administration, l'article L. 225-38 du code de commerce dispose : « *Toute convention intervenant directement ou par personne interposée entre la société et son directeur général, l'un de ses directeurs généraux délégués, l'un de ses administrateurs, l'un de ses actionnaires disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10% ou, s'il s'agit d'une société actionnaire, la société la contrôlant au sens de l'article L. 233-3, doit être soumise à l'autorisation préalable du conseil d'administration.*

Il en est de même des conventions auxquelles une des personnes visées à l'alinéa précédent est indirectement intéressée.

Sont également soumises à autorisation préalable les conventions intervenant entre la société et une entreprise, si le directeur général, l'un des directeurs généraux délégués ou l'un des administrateurs de la société est propriétaire, associé indéfiniment responsable, gérant, administrateur, membre du conseil de surveillance, ou de façon générale, dirigeant de cette entreprise.

L'autorisation préalable du conseil d'administration est motivée en justifiant de l'intérêt de la convention pour la société, notamment en précisant les conditions financières qui y sont attachées. »

L'article L. 225-39 du code de commerce dispose : « *Les dispositions de l'article L. 225-38 ne sont applicables ni aux conventions portant sur des opérations courantes et conclues à des conditions normales, ni aux conventions conclues entre deux sociétés dont l'une détient, directement ou indirectement, la totalité du capital de l'autre, le cas échéant déduction faite du nombre minimum d'actions requis pour satisfaire aux exigences de l'article 1832 du code civil ou des articles L. 225-1 et L. 226-1 du présent code. »*

Pour les sociétés anonymes à directoire et conseil de surveillance, l'article L. 225-86 du code de commerce dispose : « *Toute convention intervenant directement ou par personne interposée entre la société et l'un des membres du directoire ou du conseil de surveillance, un actionnaire disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10% ou, s'il s'agit d'une société actionnaire, la société la contrôlant au sens de l'article L. 233-3 doit être soumise à l'autorisation préalable du conseil de surveillance.*

Il en est de même des conventions auxquelles une des personnes visées à l'alinéa précédent est indirectement intéressée.

Sont également soumises à autorisation préalable les conventions intervenant entre la société et une entreprise, si l'un des membres du directoire ou du conseil de surveillance de la société est propriétaire, associé indéfiniment responsable, gérant, administrateur, membre du conseil de surveillance, ou de façon générale, dirigeant de cette entreprise.

L'autorisation préalable du conseil de surveillance est motivée en justifiant de l'intérêt de la convention pour la société, notamment en précisant les conditions financières qui y sont attachées. »

L'article L. 225-87 du code de commerce dispose : « *Les dispositions de l'article L. 225-86 ne sont applicables ni aux conventions portant sur des opérations courantes et conclues à des conditions normales, ni aux conventions conclues entre deux sociétés dont l'une détient, directement ou indirectement, la totalité du capital de l'autre, le cas échéant déduction faite*

du nombre minimum d'actions requis pour satisfaire aux exigences de l'article 1832 du code civil ou des articles L. 225-1 et L. 226-1 du présent code. »

Les articles susvisés (L. 225-38, L. 225-39, L. 225-86, et L. 225-87 du code de commerce) posent de nombreuses questions d'application sur les notions suivantes :

- personnes physiques visées (cf. 1.121b)) ;
- actionnaire disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10% (cf. 1.121c)) ;
- nature du contrôle au sens de l'article L. 233-3 du code de commerce (cf. 1.121d)) ;
- conventions entre entités ayant un « dirigeant commun » (cf. 1.121e)) ;
- intérêt indirect (cf. 1.121f)) ;
- interposition de personne (cf. 1.121g)) ;
- sociétés dont l'une détient, directement ou indirectement, la totalité du capital de l'autre (cf. 1.121h)).

En outre, indépendamment des conditions d'application des articles L. 225-38 à L. 225-40 du code de commerce, la loi n° 2015-990 du 6 août 2015, dite loi Macron⁵, a étendu l'application de la procédure des conventions réglementées à certains prêts accordés à certaines entités avec lesquelles le prêteur entretient des liens économiques. Ainsi, la procédure de contrôle des conventions réglementées s'applique même lorsque les conditions prévues par celle-ci ne sont pas réunies (cf. 1.121i)).

Par ailleurs, l'article L. 225-37-4 2°⁶ prévoit une obligation d'information, dans le rapport sur le gouvernement d'entreprise joint au rapport de gestion⁷ de la société mère, sur les conventions intervenues entre une filiale et un mandataire social ou un actionnaire détenant plus de 10% des droits de vote de la société mère, à l'exception des conventions portant sur des opérations courantes et conclues à des conditions normales (cf. 1.135).

Les développements qui suivent traitent généralement des situations applicables aux sociétés anonymes à conseil d'administration ; ils sont transposables à la société anonyme à directoire et à conseil de surveillance.

b) Personnes physiques visées

Les personnes physiques visées sont, au moment de la conclusion de la convention, les personnes suivantes :

- le directeur général et les directeurs généraux délégués, qu'ils soient ou non administrateurs (ou tout membre du directoire, ou le directeur général unique, selon le cas) ;
- tout administrateur (ou tout membre du conseil de surveillance), dont le président du conseil d'administration (ou de surveillance) ;

⁵ Article 167 de ladite loi.

⁶ Article L. 225-37-4 modifié par l'ordonnance n°2017-1180 du 19 juillet 2017 - art. 3 :

« Le rapport prévu au dernier alinéa de l'article L. 225-37 contient les informations suivantes :(...) »

2° Les conventions intervenues, directement ou par personne interposée, entre, d'une part, l'un des mandataires sociaux ou l'un des actionnaires disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10 % d'une société et, d'autre part, une autre société dont la première possède directement ou indirectement plus de la moitié du capital, à l'exception des conventions portant sur des opérations courantes et conclues à des conditions normales ;(...) »

⁷ Article L. 225-37 : pour les SA à conseil d'administration, les informations relatives au gouvernement d'entreprise peuvent être présentées au sein d'une section spécifique du rapport de gestion.

- les personnes physiques représentants permanents des personnes morales administrateurs (ou nommées au conseil de surveillance), dans la mesure où l'article L. 225-20 du code de commerce (ou L. 225-76 pour les sociétés anonymes à directoire et conseil de surveillance) les soumet aux mêmes conditions, obligations et responsabilités que les administrateurs (membres du conseil de surveillance) à titre personnel ;
- l'un quelconque des actionnaires personnes physiques disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10% (cf. 1.121c)).

En revanche, ne sont pas visées :

- les personnes physiques qui ne sont plus en fonction au jour de la conclusion de la convention ;
- les personnes physiques dont les qualités ne sont pas expressément prévues par les textes précités, par exemple, un directeur technique (directeur comptable et financier, directeur juridique, directeur marketing...) ou un liquidateur⁸.

c) Actionnaire disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10%

Les conventions conclues avec un actionnaire ne détenant pas plus de 10% des droits de vote échappent à la procédure de contrôle.

Le seuil de détention de plus de 10% des droits de vote par l'actionnaire s'apprécie au moment de la conclusion de la convention.

Pour être visé par la procédure de contrôle, un actionnaire doit détenir directement⁹ une fraction des droits de vote supérieure à 10%.¹⁰

Ainsi, un actionnaire détenant indirectement une fraction des droits de vote supérieure à 10% n'est pas une personne visée par cette procédure quand bien même il serait indirectement intéressé au sens du 2^{ème} alinéa de l'article L. 225-38 du code de commerce (sauf s'il est par ailleurs directeur général, directeur général délégué, administrateur, membre du directoire ou du conseil de surveillance).

Certaines situations suscitent en outre des difficultés d'interprétation. Ainsi, il ne semble pas que soient concernés¹¹ :

- l'actionnaire privé, à un titre quelconque, de droit de vote ;
- les situations de concert, de groupe ou de conventions de vote, car le texte vise seulement un actionnaire détenant plus de 10% des droits de vote ;

Par ailleurs, la jurisprudence ne s'est pas prononcée sur le décompte des droits de vote dans les situations d'indivision ou de démembrement de titres (entre usufruit et nue-propiété).

⁸ Les dispositions des articles L. 237-1 et suivants du code de commerce concernant la liquidation amiable ou sur décision judiciaire ne prévoient pas de procédure de contrôle des conventions réglementées entre la société et son liquidateur.

⁹ Bulletin CNCC n° 126, juin 2002, EJ 2002-46 p. 261 et Bulletin CNCC n° 177, mars 2015, EJ 2014-73, p.164.

¹⁰ Article L. 225-38 : « Toute convention intervenant directement ou par personne interposée entre la société et son directeur général, l'un de ses directeurs généraux délégués, l'un de ses administrateurs, l'un de ses actionnaires disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10% ou, s'il s'agit d'une société actionnaire, la société la contrôlant au sens de l'article L. 233-3, doit être soumise à l'autorisation préalable du conseil d'administration.

Il en est de même des conventions auxquelles une des personnes visées à l'alinéa précédent est indirectement intéressée. »

¹¹ Selon l'Étude juridique de la CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, page 41.

d) Nature du contrôle au sens de l'article L. 233-3 du code de commerce

La notion de « société contrôlant la société actionnaire au sens de l'article L. 233-3 du code de commerce », lorsque cette dernière dispose d'une fraction des droits de vote supérieure à 10%¹² fait toujours l'objet de débats. Par prudence, la CNCC conseille aux commissaires aux comptes d'adopter une conception assez large du contrôle et d'appliquer la procédure aux conventions conclues par la société avec toute société faisant partie de la chaîne de contrôle de sa société actionnaire, donc non seulement avec sa « grand-mère » mais aussi avec son « arrière-grand-mère » et au-delà¹³. Telle est aussi la position de la Chancellerie¹⁴.

En revanche, toujours selon l'analyse de la Chancellerie et de la CNCC, la situation de contrôle conjoint ne semble pas visée car même si cette notion est couverte par l'article L. 233-3 du code de commerce, l'article L. 225-38 du même code ne vise que « la » société contrôlant la société actionnaire.

e) Conventions conclues entre entités ayant un « dirigeant commun »

Les conventions intervenant entre la société et une entreprise, dans la mesure où le directeur général, l'un des directeurs généraux délégués ou l'un des administrateurs de la société est propriétaire, associé indéfiniment responsable, gérant, administrateur, membre du conseil de surveillance, ou de façon générale, dirigeant de cette entreprise sont également soumises à la procédure de contrôle.

Cette disposition appelle les précisions suivantes :

Notion d'entreprise cocontractante

Le terme très général d'entreprise¹⁵ couvre non seulement les entreprises exploitées sous forme de sociétés mais également les GIE – GEIE et, plus généralement, toute personne morale de droit privé non commerçante ayant une activité économique ainsi que les entreprises individuelles ordinaires.

Cette notion recouvre donc, par exemple :

- les sociétés commerciales ;
- les sociétés civiles ;
- les entreprises individuelles (dont les EIRL) ;
- les GIE ;
- certaines associations.

Territorialité de l'entreprise cocontractante

La réglementation s'applique également aux conventions passées entre une société française et une société étrangère¹⁶, la qualité des personnes visées aux articles L. 225-38 et L. 225-86 du code de commerce devant être appréciée dans la société étrangère par comparaison avec le concept français.

¹² Cf. articles L. 225-38 (SA à CA) et L. 225-86 (SA à CS) du code de commerce.

¹³ Bulletin CNCC n° 126, juin 2002, p. 261.

¹⁴ Bulletin CNCC n° 126, juin 2002, p. 145.

¹⁵ Sur la notion d'« entreprise » voir l'étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 51.

¹⁶ Bulletin CNCC n° 136, décembre 2004, p. 706.

Qualité du directeur général, directeur général délégué ou administrateur de la SA dans l'entreprise cocontractante

L'article L. 225-38 alinéa 3 du code de commerce précise que, dans la société anonyme, le directeur général, le directeur général délégué et l'administrateur doivent avoir l'une des qualités suivantes dans l'entreprise cocontractante :

- propriétaire ;
- associé indéfiniment responsable ;

Par associé indéfiniment responsable, il convient d'entendre les associés en nom collectif, les commandités ou les associés d'une société civile.

Ainsi, par exemple, *« l'associé d'une société civile immobilière de construction étant indéfiniment et à proportion de sa part dans le capital, responsable, l'alinéa 3 de l'article L. 225-38 du code de commerce lui est applicable lors de la conclusion d'une convention avec la société anonyme dont il est administrateur »*.¹⁷

- gérant ;

Le texte vise le gérant, même non associé.

- administrateur ;
- membre du conseil de surveillance, ou
- de façon générale, dirigeant.

Cette notion semble couvrir les mandataires sociaux, légaux ou statutaires (ainsi, les directeurs généraux, directeurs généraux délégués, membres du directoire d'une société anonyme, ou l'administrateur d'un GIE sont visés), voire les dirigeants de fait¹⁸, mais exclut les personnes chargées d'une direction technique.

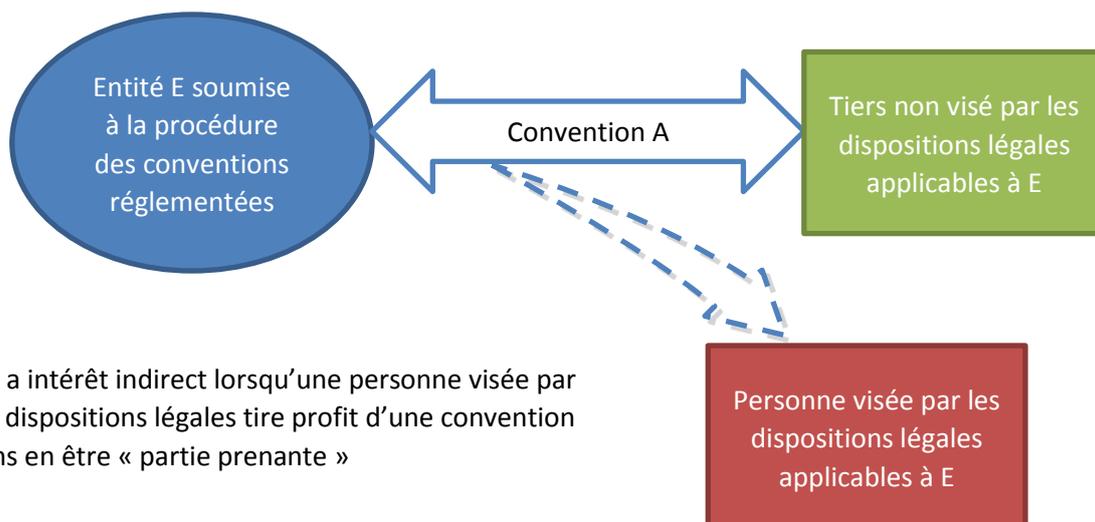
f) Intérêt indirect

La notion d'intérêt indirect est instituée par l'alinéa 2 de l'article L. 225-38 du code de commerce et vise l'ensemble des personnes citées à l'alinéa 1 de cet article, c'est-à-dire :

- non seulement les dirigeants et les administrateurs ;
- mais aussi les actionnaires disposant directement de plus de 10% des droits de vote et la société les contrôlant (cf. 1.121c)).

¹⁷ Bulletin CNCC n° 107, septembre 1997, p. 439.

¹⁸ Étude CNCC – *Les conventions réglementées et courantes*- février 2014, annexe 1, p. 32-33.



Il y a intérêt indirect lorsqu'une personne visée par les dispositions légales tire profit d'une convention sans en être « partie prenante »

Toutefois, l'alinéa 2 de l'article L. 225-38 du code de commerce fait intervenir un élément subjectif : la convention n'est soumise à autorisation que si la preuve est faite de l'intérêt de l'une des personnes visées.

Étant donné la complexité de cette notion et les difficultés d'analyse de la jurisprudence, il convient de se référer à l'Étude juridique de la CNCC – *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, dont les principales analyses sont reprises ci-après :

La notion d'intérêt indirect dans les textes¹⁹

Il y a intérêt indirect toutes les fois que l'une des personnes visées par les dispositions légales tire profit de la convention sans toutefois en être « partie prenante ».

La notion d'intérêt indirect prévue à l'alinéa 2 de l'article L. 225-38 du code de commerce est autonome de la notion de liens organiques entre sociétés (visés à l'alinéa 3 du même article) : un administrateur de la société peut parfaitement avoir un intérêt dans le contrat conclu par celle-ci avec une entreprise dans laquelle il a « des intérêts » même s'il ne la dirige pas.

Dans le cas prévu à l'alinéa 2, la convention n'est soumise à autorisation que si la preuve est faite que l'administrateur ou le directeur général²⁰ y est indirectement intéressé, mais la preuve n'est pas limitée à certaines situations énumérées par la loi : puisqu'il ne s'agit pas de présomption légale irréfragable, les situations visées ne sont pas à l'avance définies de façon restrictive ; la notion d'intérêt indirect est, comme l'expression même le suggère, extrêmement souple ; il s'agit de cas d'espèce et de dosage : l'intérêt indirect ne sera pris en considération que s'il apparaît suffisamment important pour infléchir la conduite du dirigeant intéressé et pour rendre la convention suspecte : ainsi, un administrateur délégué peut conclure, sans qu'il soit nécessaire de recourir à la procédure d'autorisation, un contrat d'assurance au nom de la société, alors qu'il est par ailleurs l'agent d'une des huit sociétés d'assurance parties au contrat. L'intérêt de l'administrateur ou du directeur général, bien qu'indirect, est pris en considération parce que la loi le permet, mais à partir d'un seuil d'une certaine importance, proportionnée évidemment à l'importance même du contrat et à la part de profit que l'administrateur ou directeur général en recueillera ou pourra en recueillir indirectement.

¹⁹ Étude juridique CNCC – *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 46 et Étude CNCC – *Les conventions réglementées et courantes* - février 2014, annexe 1, p. 32-33.

²⁰ Ou toute autre personne visée à l'alinéa 2 de l'article L. 225-38 du code de commerce.

La notion d'intérêt indirect dans la jurisprudence

À titre d'illustration, il est possible de citer quelques exemples de situations d'intérêt indirect tirés de la jurisprudence et d'études doctrinales, pour la plupart extraits de l'étude juridique précitée¹⁹ :

- convention conclue entre la société anonyme et une société en commandite simple, dans laquelle l'administrateur serait seulement commanditaire ou encore convention conclue avec une société en participation dont il serait membre ;
- cas où l'administrateur traite avec une personne qui conclut elle-même avec la société une convention ayant un objet identique avec celle qu'il aurait pu passer directement : par exemple, en étant le sous-traitant ou l'agent de l'entrepreneur avec lequel la société a conclu la convention, ou en étant membre d'un syndicat destiné à garantir l'augmentation du capital²¹ ;
- dirigeant d'une société qui se trouve indirectement intéressé par l'attribution d'une retraite à son conjoint, ascendant ou descendant, ancien président du conseil d'administration de la société dans la mesure où cette décision le décharge de l'exécution d'une obligation alimentaire²² ;
- rémunération salariale du conjoint d'un administrateur qui accroît les ressources du ménage²³ ;
- promesse de vente d'un immeuble au conjoint d'un administrateur même si les époux sont séparés de biens : « Attendu que les époux habitent ensemble dans les lieux..., Que X..., administrateur, est donc bien indirectement bénéficiaire de la convention litigieuse »²⁴ ;
- directeur général qui obtient le cautionnement par sa société des engagements d'une autre société dont il est le président, dès lors que ce soutien financier est le moyen de conforter sa position à la tête de l'entreprise et lui permet de poursuivre son mandat en bénéficiant des rémunérations et avantages de ses fonctions²⁵ ;
- président d'une société qui conclut un contrat d'approvisionnement exclusif, un bail commercial et une cession de matériel avec une SARL constituée entre ses deux enfants, bien que ce président n'y ait pas les fonctions ou qualités visées par les textes²⁶ ;
- le salarié d'une société de conseil, administrateur d'une société cliente a été jugé indirectement intéressé par la conclusion, entre ces deux sociétés, d'une convention d'une importance exceptionnelle portant sur la recherche de partenaires et l'encadrement de l'équipe commerciale moyennant un forfait mensuel qu'il devait personnellement exécuter²⁷.

En revanche, n'est pas indirectement intéressé le cadre salarié d'une banque qui conclut au nom de celle-ci un nantissement de parts acquises par une société dont il était un administrateur, dès lors qu'il n'a tiré aucun profit personnel dans l'opération et qu'il ne

²¹ Professeur E. DU PONTAVICE, « Les notions d'intérêt indirect et d'interposition de personne dans l'article 101, alinéa 2 de la loi sur les sociétés commerciales [désormais, article L. 225-38, al. 1 et 2 du code de commerce] », Bull. Fédération, n° 16, 1965, p. 21.

²² Bulletin CNCC n° 8, décembre 1972, p. 529.

²³ Bulletin CNCC n° 8, décembre 1972, p. 524.

²⁴ Cass. Com., 23 janvier 1968, Bull. civ., IV, n° 38 p. 28.

²⁵ CA Paris, 26 juin 1990, Dr. Sociétés 1990, n° 269 ; BRDA 7/1991, p. 14.

²⁶ Cass.com., 23 octobre 1990, Bull. civ., IV, n° 254 ; Rev. sociétés 1991, p. 92, note Y. GUYON ; D. 1990, IR, p. 270.

²⁷ CA Lyon, 3^e ch. B, 22 novembre 2007, Sté Thales Consultants SA c/ SARL ARIV, BRDA 2008 n° 19, p. 3.

détenait pas dans la banque des intérêts suffisamment importants, pour infléchir la conduite de celle-ci avec la société dont il était administrateur²⁸.

L'intérêt indirect peut être tant financier que moral²⁹.

Étant donné la complexité de la notion d'intérêt indirect et les difficultés d'analyse de la jurisprudence, l'AMF recommande³⁰ de retenir la définition suivante de la notion de « personne indirectement intéressée » : « *Est considérée comme étant indirectement intéressée à une convention à laquelle elle n'est pas partie la personne qui, en raison des liens qu'elle entretient avec les parties et des pouvoirs qu'elle possède pour infléchir leur conduite, en tire ou est susceptible d'en tirer un avantage* ».

La CNCC considère toutefois « *que cette proposition de l'AMF ne peut que préciser la notion d'intérêt indirect et ce par la notion d'avantage retiré d'une convention à laquelle la personne n'est pas partie mais ne peut pas ajouter des précisions au texte de loi quant à la qualité des personnes imposant l'application de la procédure des conventions réglementées.*³¹ ».

La CNCC précise par ailleurs que³² : « *Même en l'absence de « dirigeants, administrateurs ou actionnaires communs », le dispositif des conventions réglementées trouve à s'appliquer dès lors que ceux-ci sont indirectement intéressés aux conventions. En conséquence, la pratique quelquefois rencontrée qui peut tendre à placer des administrateurs différents dans les sociétés d'un même groupe afin de s'exonérer du respect des formalités liées à l'existence de conventions réglementées, trouve ainsi rapidement sa limite compte tenu de l'intérêt indirect qui pourrait être invoqué* ».

g) Interposition de personne

Notion d'interposition de personne

Cette notion est introduite par le 1^{er} alinéa de l'article L. 225-38 du code de commerce. Elle concerne non seulement les dirigeants et administrateurs mais aussi les actionnaires disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10% ou, s'il s'agit d'une société actionnaire, la société la contrôlant au sens de l'article L. 233-3 du code de commerce.

Il y a interposition de personne lorsque « l'intéressé » traite avec la société par personne interposée, alors qu'il n'apparaît pas ostensiblement comme cocontractant d'une convention intervenue en fait entre la société et lui-même.

²⁸ Étude juridique CNCC – Les conventions entre les entités et les personnes intéressées, mai 2004, p. 46 et Étude CNCC – Les conventions réglementées et courantes - février 2014, annexe 1, p. 32-33.

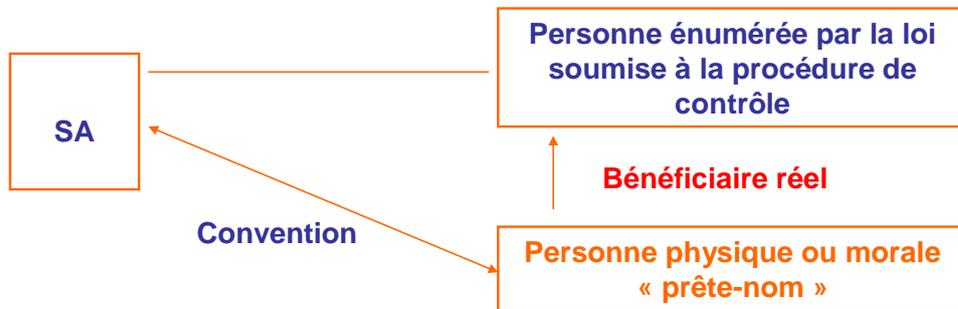
²⁹ Bulletin CNCC n° 13, mars 1974, p. 77.

³⁰ Recommandation AMF n° 2012-05 mise à jour en février 2015 et en octobre 2017 – Les assemblées générales d'actionnaires de sociétés cotées – Proposition n° 22, devenue la proposition n° 26 dans la mise à jour de 2017.

³¹ Bulletin CNCC n° 177, mars 2015, EJ 2014-73, p. 164.

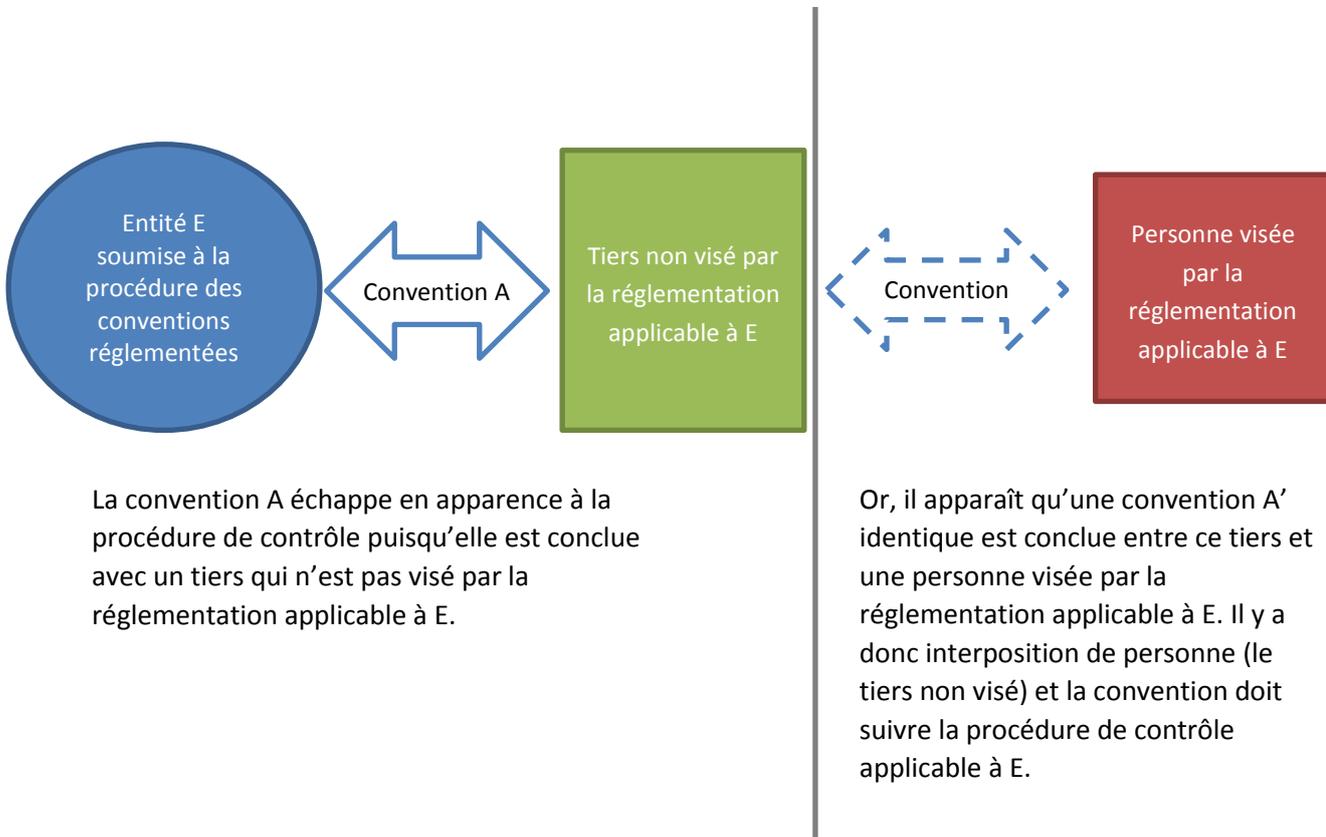
³² Étude CNCC - Les conventions réglementées et courantes - février 2014 - p. 21.

Conventions réglementées Notion d'interposition de personne



**Pas de présomption d'interposition
pour les personnes ayant un lien
de parenté**

Illustration de la notion d'interposition de personne



Pas de présomption d'interposition pour les personnes ayant un lien de parenté

L'interposition de personne visée par l'article L. 225-38 alinéa 1 du code de commerce, qui ne se présume pas, est une situation de fait qui devra être prouvée par tous moyens, la preuve résultant bien souvent moins d'un élément unique que d'un « faisceau d'éléments » (cf. 1.134b)).

Par ailleurs, aucune présomption d'interposition ne vise spécifiquement les personnes ayant un lien de parenté en matière de conventions réglementées.

Étant donné la complexité de cette notion et les difficultés d'analyse de la jurisprudence, il peut être utile de se référer à l'Étude juridique de la CNCC – *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, dont les principales analyses sont reprises ci-après.

Utilisation de prête-nom

L'interposition de personne existe notamment lorsqu'il y a utilisation de prête-nom. Il y a convention de prête-nom quand « *une personne promet d'agir pour le compte d'autrui, mais en son nom, car elle dissimule sous sa propre personnalité le véritable intéressé : il y a simulation par interposition de la personne* »³³.

Ainsi, l'interposition de personne a été retenue dans le cas de la vente d'un terrain par la SA à un acheteur qui n'était que le prête-nom d'un administrateur, lequel s'était précédemment heurté à un refus de vente du conseil d'administration.³⁴

Le texte de la loi³⁵ interdit qu'un administrateur essaie de soustraire aux dispositions légales une convention qui, si elle était conclue ostensiblement, devrait être soumise à ses prescriptions.

Illustration de la notion d'interposition de personne³⁶

Cette notion, qui s'applique à la SA (et à la SCA) comme à la SAS (cf. 1.123) et à la SARL (cf. 1.124), peut être illustrée par la situation suivante concernant une SAS et sur laquelle la CNCC a eu à se prononcer.

Trois associés membres d'une même famille, Monsieur J, Monsieur A et Madame C, détiennent une SAS G à hauteur respectivement de 57,5%, 23,7% et 18,8%. La société G envisage d'octroyer un prêt à une SARL X avec laquelle elle n'a pas de lien capitalistique mais qui est détenue à parts égales par Monsieur A (50%) et Madame C (50%). Il convient de rappeler que la réglementation exclut les SAS de la procédure des conventions réglementées en matière de prêts inter-entreprises (cf. 1.121i)).

Les sociétés G et X vont acquérir une SAS V dont elles détiendront respectivement 5% et 95% du capital et le prêt de G à X permettrait à cette dernière de financer près de la moitié de sa participation dans le capital de V.

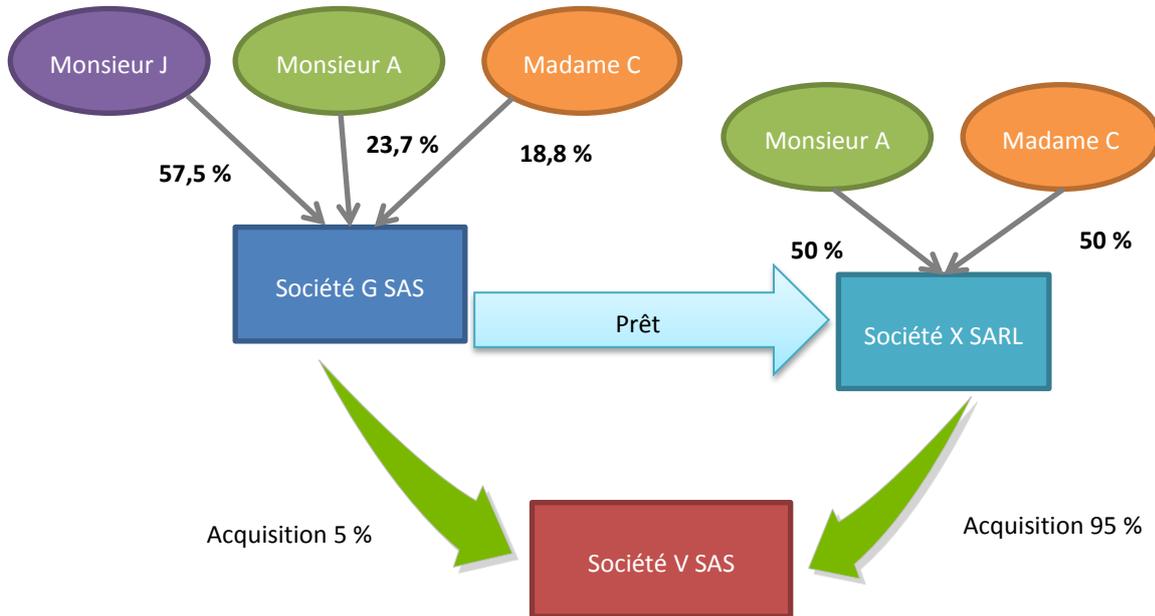
³³ Ph. MALAURIE et L. AYNES, Droit civil, Les contrats spéciaux, n° 534.

³⁴ Cass. com., 7 mars 1997, n° 75-13.931, Bull. civ. IV n° 70.

³⁵ Art. L. 225-38 du code de commerce.

³⁶ Bulletin CNCC n° 173, mars 2014, EJ 2013-10, p.73.

Illustration de la situation commentée dans l'EJ 2013 - 10



Plusieurs questions se posent au regard de cette situation dont notamment :

- l'opération est-elle possible au regard de la réglementation bancaire ?
- si oui, relève-t-elle de la procédure des conventions réglementées ?

La CNCC a estimé, au cas d'espèce, que :

- Si l'opération de prêt – effectuée entre les sociétés G et X qui n'ont pas de lien de capital – a un caractère ponctuel et si la société G n'effectue pas d'opérations de trésorerie de manière habituelle avec la société X, cette opération pourrait être possible sans enfreindre la réglementation bancaire (code monétaire et financier, art. L. 511-5).
- Dans ce cas, pour établir que l'opération – qui ne peut pas être considérée comme une opération courante - relève de la procédure des conventions réglementées en application de la notion d'interposition de personne, il convient de démontrer que la SARL X s'interpose entre, d'une part, la SAS G et, d'autre part, Monsieur A et Madame C (c'est-à-dire démontrer que le prêt octroyé par G à X bénéficie personnellement à Monsieur A et Madame C, le fait que Monsieur A et Madame C soient les seuls associés de X ne constituant pas, en effet, à lui seul, la preuve de l'interposition de personne³⁷).

Par conséquent, il appartient au commissaire aux comptes d'apprécier si l'interposition de personne existe en l'espèce.

Il est à noter que l'interposition de personne n'existe que du côté du bénéficiaire de l'opération de crédit.

³⁷ TGI Seine, 27 novembre 1962, D. 1964, jur. p. 730, note A. Dalsace.

h) Sociétés dont l'une détient, directement ou indirectement, la totalité du capital de l'autre

Rappel des textes

L'article L. 225-39 (L. 225-87) du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2014-863 du 31 juillet 2014, exclut du champ des conventions réglementées celles « *conclues entre deux sociétés dont l'une détient, directement ou indirectement, la totalité du capital de l'autre, le cas échéant déduction faite du nombre minimum d'actions requis pour satisfaire aux exigences de l'article 1832 du code civil ou des articles L. 225-1 et L. 226-1 du code de commerce* ».

Pour mémoire, l'article 1832 du code civil dispose : « *La société est instituée par deux ou plusieurs personnes qui conviennent par un contrat d'affecter à une entreprise commune des biens ou leur industrie en vue de partager le bénéfice ou de profiter de l'économie qui pourra en résulter.*

Elle peut être instituée, dans les cas prévus par la loi, par l'acte de volonté d'une seule personne.

Les associés s'engagent à contribuer aux pertes. »

L'article L. 225-1 du code de commerce dispose : « *La société anonyme est la société dont le capital est divisé en actions et qui est constituée entre des associés qui ne supportent les pertes qu'à concurrence de leurs apports.*

Elle est constituée entre deux associés ou plus. Toutefois, pour les sociétés dont les actions sont admises aux négociations sur un marché réglementé ou sur un système multilatéral de négociation, le nombre des associés ne peut être inférieur à sept ».

L'article L. 226-1 du code de commerce dispose : « *La société en commandite par actions, dont le capital est divisé en actions, est constituée entre un ou plusieurs commandités, qui ont la qualité de commerçant et répondent indéfiniment et solidairement des dettes sociales, et des commanditaires, qui ont la qualité d'actionnaires et ne supportent les pertes qu'à concurrence de leurs apports. Le nombre des associés commanditaires ne peut être inférieur à trois. (...).* »

En modifiant l'article L. 225-39 (L. 225-87) du code de commerce, le législateur a souhaité écarter de la procédure des conventions réglementées, les conventions passées entre une SA³⁸ et une autre société³⁹, en l'absence d'actionnaire minoritaire, considérant que le risque de conflits d'intérêts est alors nul.

L'exclusion s'applique même si les sociétés ont des dirigeants communs.

Appréciation de la notion de « détention de la totalité du capital de l'autre »

L'assouplissement prévu désormais par la loi permet d'exclure du champ des conventions réglementées les conventions conclues entre deux sociétés dont l'une détient, directement ou indirectement, la totalité du capital de l'autre, déduction faite du nombre minimum d'actions requis pour que cette dernière satisfasse aux exigences de l'article 1832 du code civil ou des articles L. 225-1 et L. 226-1 du code de commerce.

³⁸ Applicable aussi aux entités dont la réglementation renvoie aux règles de la société anonyme en matière de conventions réglementées, à savoir : les SCA, les SE mais aussi les établissements de crédit, les sociétés coopératives ...

³⁹ Ce qui exclut les entités qui ne sont pas sous forme de société : GIE, GIP, association, fondation ...

Dans les développements qui suivent, le terme « filiale » est utilisé pour désigner une société détenue dans le respect des règles mentionnées ci-dessus.

Une SA dont les actions ne sont admises aux négociations sur aucun marché est considérée, depuis le 12 septembre 2015⁴⁰ comme détenue en totalité par sa société mère si cette dernière détient toutes les actions de la SA sauf une⁴¹.

La CNCC estime que la nouvelle rédaction de l'article L.225-39 du code de commerce ne permet pas de neutraliser les actions éventuellement détenues :

- par des actionnaires dont le nombre dépasserait le nombre minimum prévu par la loi, soit deux actionnaires pour une SA non cotée, sept actionnaires pour une SA cotée et trois associés commanditaires pour une SCA ;
- par des administrateurs de la SA qui détiendraient plus d'une action en application de dispositions statutaires comme le prévoit l'article L. 225-25 du code de commerce.

Sur la notion de détention indirecte de la totalité du capital, il convient de considérer qu'elle doit se comprendre comme la détention de 100% de 100% (la notion de 100% s'apprécie à chaque palier comme indiqué dans cette partie).

Illustration

Soit F une SA non cotée dont le capital social est composé de 10 000 actions et M sa société mère. Le tableau ci-après illustre le respect ou non de la « détention de la totalité du capital » de F par M.

| <i>Nb d'actions par actionnaire</i> | <i>Cas 1</i> | <i>Cas 2</i> | <i>Cas 3</i> |
|--|---------------|--------------------------------------|--|
| <i>Société M</i> | 9999 | 9998 | 9990 |
| <i>Monsieur A</i> | 1 | 1 | 10 |
| <i>Monsieur G</i> | - | 1 | - |
| Total | 10 000 | 10 000 | 10 000 |
| La société M détient-elle la totalité du capital de F ? | Oui | Non car il y a 3 actionnaires | Non car l'actionnaire minoritaire détient plus d'une action |

Conséquences de la règle d'exclusion – Quelques illustrations

Pour apprécier les conséquences pratiques de cette exclusion, il convient de distinguer selon que la SA est la société mère ou la filiale.

- La SA est la filiale

Si la SA est détenue en totalité par sa mère, c'est-à-dire si la société mère détient toutes les actions de la SA sauf une, alors les conventions passées entre la société mère et la SA sont exclues de la procédure des conventions réglementées du point de vue de la SA.

Par contre, elles peuvent éventuellement être soumises à la procédure de contrôle applicable chez la société mère selon sa forme juridique.

⁴⁰ L'ordonnance n° 2015-1127 du 10 septembre 2015 a ramené le nombre d'actionnaires minimum dans la SA non cotée de 7 à 2. La CNCC considère qu'une convention bénéficiant de l'exclusion au moment de sa conclusion n'est pas soumise à la procédure des conventions réglementées lorsqu'elle poursuit ses effets alors que le critère de détention pour bénéficier de l'exclusion n'est plus respecté. Par contre, toute modification apportée à cette convention devra être soumise à la procédure des conventions réglementées.

⁴¹ De même, une SCA est considérée comme détenue en totalité par sa société mère si cette dernière détient toutes les actions de la SCA sauf deux, toutes détenues par deux associés commanditaires différents.

La forme juridique de la société mère n'a pas d'incidence sur l'application du mécanisme d'exclusion chez la filiale SA dès lors que la condition de détention est respectée.

De même, le fait que la société mère soit étrangère n'a pas d'incidence non plus sur l'application du mécanisme d'exclusion chez la filiale SA.

- La SA est la société mère

Il convient de vérifier que la règle de détention de la totalité du capital de la filiale est respectée pour que l'exclusion existe chez la mère SA. Chez la filiale, la convention peut éventuellement être soumise à la procédure applicable à sa forme juridique.

À titre d'exemple, l'exclusion existe chez la mère SA si la filiale est :

- une SASU,
- une SE à associé unique,
- une société autre qu'une société par actions (SARL à associé unique ; SNC, SCS ou société civile dont la mère détient toutes les parts sociales sauf une),

En effet, la CNCC considère qu'il convient de retenir une interprétation large de « droits sociaux » pour apprécier le périmètre de l'exclusion prévue par l'article L. 225-39 du code de commerce.

En revanche, si la filiale est une SAS ou une SARL ayant deux associés, la mère SA et un associé minoritaire ayant une action, l'exclusion ne peut pas s'appliquer chez la société mère, par référence à l'article 1832 du code civil, du fait de l'existence légale des formes juridiques de la SASU et de l'EURL.

Si la filiale est une société étrangère, elle doit impérativement être détenue en totalité pour que la convention puisse bénéficier de l'exclusion chez la société mère. En effet, l'interprétation stricte de l'article L. 225-39 du code de commerce ne permet pas de neutraliser les actions minoritaires éventuellement détenues en application de dispositions légales étrangères.

j) Prêts inter-entreprises

La loi n°2015-990 du 6 août 2015, dite loi Macron, permet, sous certaines conditions, dans le cadre de l'article L.511-6 du code monétaire et financier, aux sociétés par actions et SARL dont les comptes font l'objet d'une certification par un commissaire aux comptes de consentir, à titre accessoire à leur activité principale, des prêts à moins de deux ans :

- à des microentreprises, des petites et moyennes entreprises (PME)⁴² ou à des entreprises de taille intermédiaire (ETI) qui sont hors de leur groupe⁴³, et
- avec lesquelles elles entretiennent des liens économiques le justifiant.

⁴² L'article 3 du décret n° 2008-1354 du 18 décembre 2008 a défini les catégories d'entreprises comme suit :

- Microentreprises : Effectif < 10 et Chiffre d'affaires ou Total du bilan < 2 millions €
- PME : Effectif < 250 et Chiffre d'affaires < 50 millions € ou Total du bilan < 43 millions €
- ETI : Effectif < 5000 et Chiffre d'affaires < 1500 millions € ou Total du bilan < 2000 millions €
- Grande entreprise : entreprise non classée dans l'une des catégories précédentes.

⁴³ Le régime du crédit interentreprises est applicable lorsque ne l'est pas le régime des exceptions au monopole bancaire prévu à l'article L. 511-7 du code monétaire et financier qui couvre, en particulier, les opérations de trésorerie entre des sociétés ayant, directement ou indirectement, des liens de capital conférant à l'une des entreprises liées un pouvoir de contrôle effectif sur les autres (article R. 511-2-1-1 III du code monétaire et financier).

Elle précise que ces prêts sont soumis, selon le cas, aux articles L. 225-38 à L. 225-40 ou aux articles L. 223-19 et L. 223-20 du code de commerce.

Article L. 511-6 du code monétaire et financier :

« L'interdiction relative aux opérations de crédit ne s'applique pas : (...) »

3 bis. Aux sociétés par actions ou aux sociétés à responsabilité limitée dont les comptes font l'objet d'une certification par un commissaire aux comptes qui consentent, à titre accessoire à leur activité principale, des prêts à moins de deux ans à des microentreprises, des petites et moyennes entreprises ou à des entreprises de taille intermédiaire avec lesquelles elles entretiennent des liens économiques le justifiant. L'octroi d'un prêt ne peut avoir pour effet d'imposer à un partenaire commercial des délais de paiement ne respectant pas les plafonds légaux définis aux articles L. 441-6 et L. 443-1 du code de commerce. Un décret en Conseil d'État fixe les conditions et les limites dans lesquelles ces sociétés peuvent octroyer ces prêts.

Les prêts ainsi accordés sont formalisés dans un contrat de prêt, soumis, selon le cas, aux articles L. 225-38 à L. 225-40 ou aux articles L. 223-19 et L. 223-20 du même code. Le montant des prêts consentis est communiqué dans le rapport de gestion et fait l'objet d'une attestation du commissaire aux comptes selon des modalités prévues par décret en Conseil d'État.

Nonobstant toute disposition ou stipulation contraire, les créances détenues par le prêteur ne peuvent, à peine de nullité, être acquises par un organisme de titrisation mentionné à l'article L. 214-168 du présent code ou un fonds professionnel spécialisé mentionné à l'article L. 214-154 ou faire l'objet de contrats constituant des instruments financiers à terme ou transférant des risques d'assurance à ces mêmes organismes ou fonds. »

L'article L. 511-6 3 bis du code monétaire et financier n'exigeant pas que les conditions d'application de l'article L. 225-38 du code de commerce soient réunies (convention passée avec un mandataire social, avec un actionnaire disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10%, ou entre deux sociétés ayant des dirigeants communs par exemple), cela implique que la procédure des conventions réglementées soit systématiquement mise en œuvre, sous réserve toutefois de l'application éventuelle de l'article L. 225-39 du code de commerce (opérations courantes conclues à des conditions normales)⁴⁴.

En revanche, l'article précité du code monétaire et financier ne renvoyant pas à l'article L. 225-40-1 du code de commerce, on observe que ces conventions ne sont pas visées par la procédure de réexamen des conventions anciennes.

Par ailleurs, l'article L. 511-6 3 bis précité parlant de prêts « accordés » ou « consentis », il apparaît que la procédure des conventions réglementées n'est requise que dans la société prêteuse⁴⁴.

En outre, ce même article ne renvoyant qu'aux articles L. 225-38 à L. 225-40 du code de commerce, la procédure de contrôle des conventions réglementées n'est applicable ni aux sociétés anonymes à directoire et conseil de surveillance qui relèvent des articles L. 225-86 à L. 225-88 du code de commerce ni à la SCA (1.122b)), ni à la SAS (1.123b)).

Enfin, pour chacun des prêts accordés, le montant initial du prêt et le montant du capital restant dû doivent figurer dans le rapport de gestion de la société prêteuse, dans le respect des dispositions de l'article R. 511-2-1-2 du code monétaire et financier⁴⁵.

⁴⁴ ANSA Comité Juridique n° 16-004.

⁴⁵ Avis technique CNCC : attestation relative aux prêts interentreprises (articles L. 511-6 et R. 511-2-1-3 du code monétaire et financier) – Juin 2017

Le décret n° 2016-501 du 22 avril 2016, créant les articles R. 511-2-1-1 à R. 511-2-1-3 du code monétaire et financier, a fixé :

- les conditions dans lesquelles ces prêts peuvent être octroyés ; et
- les modalités de l’attestation⁴⁶ à établir par le commissaire aux comptes⁴⁷.

1.122 Application à la SCA

a) Rappel des textes

L’article L. 226-10 du code de commerce dispose : « *Les dispositions des articles L. 225-38 à L. 225-43 sont applicables aux conventions intervenant directement ou par personne interposée entre la société et l’un de ses gérants, l’un des membres de son conseil de surveillance, l’un de ses actionnaires disposant d’une fraction des droits de vote supérieure à 10% ou, s’il s’agit d’une société actionnaire, la société la contrôlant au sens de l’article L. 233-3. De même, ces dispositions sont applicables aux conventions auxquelles une de ces personnes est indirectement intéressée.*

Elles sont également applicables aux conventions intervenant entre une société et une entreprise si l’un des gérants ou l’un des membres du conseil de surveillance de la société est propriétaire, associé indéfiniment responsable, gérant, administrateur, directeur général, membre du directoire ou membre du conseil de surveillance de l’entreprise (...) ».

b) Comparaison avec le dispositif applicable aux sociétés anonymes

Les notions d’intérêt indirect et d’interposition de personne pour les sociétés anonymes, présentées aux 1.121f) et 1.121g), ainsi que les points visés aux 1.121h) et 1.135, trouvent à s’appliquer aux sociétés en commandite par actions.

Seule une différence paraît subsister pour les conventions conclues entre une société en commandite par actions et une entité ayant un « dirigeant commun ». En effet, l’alinéa 2 de l’article L. 226-10 du code de commerce ne reprend pas la formulation de l’alinéa 3 des articles L. 225-38 et L. 225-86 : « *ou, de façon générale, dirigeant de cette entreprise* ». La stricte interprétation de cet alinéa 2 conduirait à considérer que n’est pas soumise à autorisation du conseil de surveillance de la société en commandite par actions, la convention intervenue entre cette société et une société anonyme dont un directeur général délégué non administrateur serait simultanément gérant ou membre du conseil de surveillance de la société en commandite par actions. Toutefois, la Commission des études juridiques de la CNCC considère à ce sujet qu’une application littérale des dispositions de l’article L. 226-10 du code de commerce ne correspond pas à l’esprit des textes qui régissent les conventions réglementées dans la mesure où le directeur général délégué est, comme le directeur général, un mandataire social et dispose des mêmes pouvoirs que lui. En conclusion, un directeur général délégué est considéré comme un dirigeant intéressé de la société cocontractante de la SCA.⁴⁸

⁴⁶ Article R. 511-2-1-3 du code monétaire et financier : « *Le commissaire aux comptes est avisé annuellement des contrats de prêts en cours consentis en vertu du 3 bis de l’article L. 511-6. Dans une déclaration jointe au rapport de gestion, le commissaire aux comptes atteste, pour chaque contrat, du montant initial et du capital restant dû de ces contrats de prêts ainsi que du respect des dispositions qui les régissent.* »

L’attestation du commissaire aux comptes est indépendante de son rapport spécial sur les conventions réglementées.

⁴⁷ Avis technique CNCC : attestation relative aux prêts interentreprises (articles L. 511-6 et R. 511-2-1-3 du code monétaire et financier), publié le 15 juin 2017

⁴⁸ Bulletin CNCC n° 161, mars 2011, EJ 2010-142, p. 101.

Par ailleurs, s'agissant des prêts inter-entreprises, l'article L. 511-6 du code monétaire et financier ne visant que les articles L. 225-38 à L. 225-40 du code de commerce, sans renvoyer à l'article L. 226-10 du même code, la procédure des conventions réglementées ne s'applique pas à la SCA⁴⁹.

1.123 Application à la SAS

a) Rappel des textes

La spécificité de cette forme de société, qui peut être pluripersonnelle ou unipersonnelle, a nécessité une adaptation des dispositions applicables aux autres sociétés par actions.

L'article L. 227-10 du code de commerce dispose : « *Le commissaire aux comptes ou, s'il n'en a pas été désigné, le président de la société présente aux associés un rapport sur les conventions intervenues directement ou par personne interposée entre la société et son président, l'un de ses dirigeants, l'un de ses actionnaires disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10% ou, s'il s'agit d'une société actionnaire, la société la contrôlant au sens de l'article L. 233-3.*

Les associés statuent sur ce rapport.

Les conventions non approuvées, produisent néanmoins leurs effets, à charge pour la personne intéressée et éventuellement pour le président et les autres dirigeants d'en supporter les conséquences dommageables pour la société.

Par dérogation aux dispositions du premier alinéa, lorsque la société ne comprend qu'un seul associé, il est seulement fait mention au registre des décisions des conventions intervenues directement ou par personnes interposées entre la société et son dirigeant, son associé unique ou, s'il s'agit d'une société actionnaire, la société la contrôlant au sens de l'article L. 233-3. »

Ainsi, les personnes visées par cet article sont :

- le président (organe légal) ;
- l'un de ses dirigeants (organe statutaire) autre que le président ;
- l'un des actionnaires disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10% ;
- ou s'il s'agit d'une société actionnaire, la société la contrôlant au sens de l'article L. 233-3 du code de commerce.

Par ailleurs, l'article L. 227-7 du code de commerce dispose : « *Lorsqu'une personne morale est nommée président ou dirigeant d'une société par actions simplifiée, les dirigeants de ladite personne morale sont soumis aux mêmes conditions et obligations et encourent les mêmes responsabilités civile et pénale que s'ils étaient président ou dirigeant en leur nom propre, sans préjudice de la responsabilité solidaire de la personne morale qu'ils dirigent.* »

La Commission des études juridiques de la CNCC considère que le représentant personne physique de la personne morale, présidente d'une SAS, est également une personne visée : il est soumis aux mêmes conditions et obligations que s'il était président en nom propre de la SAS. Cette analyse résulte de la combinaison des articles L. 227-10 et L. 227-7 du code de commerce⁵⁰.

Pour la SAS unipersonnelle, se reporter au 1.413.

⁴⁹ ANSA Comité Juridique n° 16-004.

⁵⁰ Bulletin CNCC n° 164, décembre 2011, EJ 2011-23, p. 716.

b) Comparaison avec le dispositif applicable aux sociétés anonymes

- La notion de dirigeant appelle les remarques suivantes :

Cette notion est à apprécier au regard des dispositions statutaires de la SAS. En effet, les associés de la SAS peuvent mettre en place dans les statuts un organe spécifique de surveillance voire d'autres organes de contrôle ou de consultation avec des missions précises, tels que des censeurs, des comités d'audit, des comités stratégiques ou financiers.

Dans ce contexte, l'interprétation du terme « dirigeant » utilisé par l'article L. 227-10 du code de commerce demeure délicate. Il convient de prendre en considération la finalité de la réglementation sur les conventions réglementées dont le but est d'éviter les conflits d'intérêts entre la société et les personnes qui disposent d'un pouvoir de direction dans la société, nonobstant l'intitulé des organes mentionné dans les statuts de la SAS.⁵¹

- La notion d'interposition de personne est applicable à la SAS (cf. supra 1.121g)).

En revanche, les dispositions suivantes ne sont pas applicables à la SAS :

- la notion d'intérêt indirect ;
- il n'est fait aucune référence, pour la SAS, aux conventions entre la société et une entité ayant un « dirigeant commun » (situations de cumul de fonctions ou de qualités visées par l'alinéa 3 de l'article L. 225-38 (ou L. 225-86) du code de commerce traitées au 1.121) ;
- le dispositif d'exclusion prévu pour la SA entre sociétés détenues à 100% (cf. 1.121h)) ;
- l'information dans le rapport sur le gouvernement d'entreprise joint au rapport de gestion⁵² visant des conventions passées entre une filiale et un mandataire social ou un actionnaire détenant plus de 10% des droits de vote de la société mère, le rapport sur le gouvernement d'entreprise n'étant pas applicable aux SAS ;
- la procédure des conventions réglementées des prêts inter-entreprises, l'article L. 511-6 du code monétaire et financier ne visant que les articles L. 225-38 à L. 225-40 du code de commerce, sans renvoyer à l'article L. 227-10 du même code⁵³.

1.124 Application à la SARL

a) Rappel des textes

L'article L. 223-19 du code de commerce dispose : « *Le gérant ou, s'il en existe un, le commissaire aux comptes, présente à l'assemblée ou joint aux documents communiqués aux associés en cas de consultation écrite, un rapport sur les conventions intervenues directement ou par personnes interposées entre la société et l'un de ses gérants ou associés. L'assemblée statue sur ce rapport. Le gérant ou l'associé intéressé ne peut prendre part au vote et ses parts ne sont pas prises en compte pour le calcul du quorum et de la majorité.*

Toutefois, s'il n'existe pas de commissaire aux comptes, les conventions conclues par un gérant non associé sont soumises à l'approbation préalable de l'assemblée.

Par dérogation aux dispositions du premier alinéa, lorsque la société ne comprend qu'un seul associé et que la convention est conclue avec celui-ci, il en est seulement fait mention au registre des décisions.

⁵¹ Bulletin CNCC n° 140, décembre 2005, p. 698.

⁵² Pour les SA à conseil d'administration, les informations relatives au gouvernement d'entreprise peuvent être présentées au sein d'une section spécifique du rapport de gestion.

⁵³ ANSA Comité Juridique n° 16-004.

Les conventions non approuvées produisent néanmoins leurs effets, à charge pour le gérant, et, s'il y a lieu, pour l'associé contractant, de supporter individuellement ou solidairement, selon les cas, les conséquences du contrat préjudiciables à la société.

Les dispositions du présent article s'étendent aux conventions passées avec une société dont un associé indéfiniment responsable, gérant, administrateur, directeur général, membre du directoire ou membre du conseil de surveillance, est simultanément gérant ou associé de la société à responsabilité limitée. »

La structure particulière de la SARL justifie les textes spécifiques des alinéas 1 et 5 de l'article L. 223-19 du code de commerce qui réglementent :

- les conventions intervenues directement ou par personnes interposées entre la société et :
 - l'un des gérants ;
 - l'un des associés ;
- ainsi que les conventions passées avec « une société dont un associé indéfiniment responsable, gérant, administrateur, directeur général, membre du directoire ou membre du conseil de surveillance, est simultanément gérant ou associé de la société à responsabilité limitée. »

b) Comparaison avec le dispositif applicable à la société anonyme

Le dispositif vise tous les associés, quelle que soit leur détention en droits de vote. En revanche, ne sont pas visées par l'article L. 223-19 du code de commerce les sociétés contrôlant les associés personnes morales.

La notion d'interposition de personne est applicable à la SARL ; en revanche, les dispositions suivantes ne le sont pas :

- la notion d'intérêt indirect ;
- le dispositif d'exclusion prévue pour la SA entre sociétés détenues à 100% (cf. 1.121h) ;
- l'information dans le rapport sur le gouvernement d'entreprise joint au rapport de gestion⁵⁴ visant des conventions passées entre une filiale et un mandataire social ou un actionnaire détenant plus de 10% des droits de vote de la société mère, le rapport sur le gouvernement d'entreprise n'étant pas applicable aux SARL.

c) Conventions conclues entre sociétés ayant un « dirigeant commun »

Cette situation est précisée ci-après par différence avec celle de l'alinéa 3 des articles L. 225-38 et L. 225-86 du code de commerce applicables aux sociétés anonymes et déjà étudiée précédemment.

Notion de société cocontractante

Le terme « société » utilisé dans l'article L. 223-19 du code de commerce est plus restrictif que celui « d'entreprise » retenu pour la société anonyme. Ainsi, l'interprétation stricte du texte conduit à considérer que la procédure ne s'applique pas lorsque l'entreprise cocontractante de la SARL est par exemple un GIE, un GEIE, une entreprise individuelle (dont l'EIRL) ou une association.

⁵⁴ Pour les SA à conseil d'administration, les informations relatives au gouvernement d'entreprise peuvent être présentées au sein d'une section spécifique du rapport de gestion.

Qualité du gérant ou associé de la SARL dans la société cocontractante

L'article L. 223-19 alinéa 5 du code de commerce précise que le gérant ou l'associé de la SARL doit avoir l'une des qualités suivantes dans la société cocontractante :

- associé indéfiniment responsable ;
- gérant ;
- administrateur ;
- directeur général ;
- membre du directoire ;
- ou membre du conseil de surveillance.

Contrairement aux dispositions prévues pour la société anonyme, la qualité de propriétaire n'est pas reprise.

Par conséquent, les situations suivantes ne paraissent pas relever des dispositions légales dans la SARL :

- un gérant ou un associé de SARL simultanément actionnaire d'une SA et ce, quel que soit le niveau de sa participation ;
- un gérant ou un associé de SARL également « propriétaire » d'une entreprise individuelle ;
- une convention entre deux SARL ayant un associé commun.

Par ailleurs, l'alinéa 5 de l'article L. 223-19 du code de commerce ne reprend pas la formulation de l'alinéa 3 des articles L. 225-38 et L. 225-86 relatifs aux sociétés anonymes : « *ou, de façon générale, dirigeant de cette entreprise* ».

Bien que le directeur général délégué ne soit pas expressément visé dans cet article, la Commission des études juridiques de la CNCC considère à ce sujet qu'une application littérale des dispositions de l'article L. 223-19 du code de commerce ne correspond pas à l'esprit des textes qui régissent les conventions réglementées dans la mesure où le directeur général délégué est, comme le directeur général, un mandataire social et dispose des mêmes pouvoirs que lui. En conclusion, un directeur général délégué est considéré comme un dirigeant intéressé de la société cocontractante de la SARL⁵⁵.

d) Prêts inter-entreprises

En matière de prêts inter-entreprises, la SARL étant visée par l'article L. 511-6 3 bis du code monétaire et financier au même titre que la SA à conseil d'administration, la procédure des conventions réglementées prévue par les articles L. 223-19 et L. 223-20 du code de commerce s'applique (cf. 1.121i)).

1.125 Application à la Société Européenne

En application de l'article L. 229-7 du code de commerce, les statuts de la Société Européenne doivent prévoir des règles similaires à celles énoncées aux articles L. 225-38 à L. 225-42 et L. 225-86 à L. 225-90.

Il en résulte que la liste des personnes visées par la réglementation, partenaires à la convention, est identique à celle de la société anonyme.

⁵⁵ Bulletin CNCC n° 161, mars 2011, EJ 2010-142, p. 101.

Il est précisé que les actionnaires de la société européenne ont le choix entre les règles de la société anonyme à conseil d'administration et celles de la société anonyme à directoire et conseil de surveillance.

1.13 FORME, NATURE ET OBJET DES CONVENTIONS DANS LES SOCIÉTÉS COMMERCIALES

1.131 Conventions visées – Notion et forme

Les textes régissant les conventions s'appliquent quels que soient la nature ou l'objet et quelle que soit la forme, verbale⁵⁶ ou écrite, desdites conventions.

Le champ de la procédure de contrôle est extrêmement vaste et s'applique, par exemple, à la vente, au bail, au prêt ou à la prestation de services.

La notion de convention comprend, au-delà des accords de volonté générateurs d'obligations (les contrats), tous les accords de volonté qui ont pour objet de modifier ou d'éteindre une obligation, ou encore qui ont pour objet de faire naître, de modifier, de transmettre ou d'éteindre un droit autre que personnel. Ainsi, un accord de résiliation constitue une nouvelle convention⁵⁷.

La convention s'oppose à l'engagement unilatéral, qui est l'acte par lequel la volonté d'une seule personne suffit à produire un effet de droit et qui échappe aux dispositions légales visant les seules « conventions ». Sont ainsi des actes unilatéraux :

- la rémunération au titre de leur mandat social du président et du directeur général déterminée par le conseil d'administration (en vertu des articles L. 225-47 et L. 225-53 du code de commerce) ;
- l'allocation pour service rendu accordée à la veuve du président ;
- la répartition inégale⁵⁸ de jetons de présence au sein du conseil ;
- l'obligation de soins gratuits accordée à un administrateur d'une polyclinique.

Mais la qualification précise d'un acte unilatéral est difficile, le caractère conventionnel étant, en la matière, parfois sous-jacent. Tel serait le cas, par exemple, de la promesse faite par un conseil d'administration d'indemniser un administrateur ou d'acquiescer ses titres en cas de révocation : cette promesse n'est unilatérale qu'en apparence.

1.132 Conventions portant sur des opérations courantes conclues à des conditions normales

Les conventions portant sur des opérations courantes et conclues à des conditions normales ne sont pas soumises au dispositif prévu par les articles L. 225-38 (SA à CA), L. 225-86 (SA à CS), L. 226-10 (SCA), L. 227-10 (SAS), L. 223-19 (SARL) du code de commerce.

Il convient en conséquence de préciser ce qu'il faut entendre par « opérations courantes » et par « conditions normales ».

⁵⁶ Toutefois, le devoir de communication paraît imposer la forme écrite des conventions. Voir Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 67.

⁵⁷ Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 58. Voir également Bulletin CNCC n° 172, décembre 2013, EJ 2013-57, p. 647.

⁵⁸ R.M. du 29 juillet 1986.

a) Opérations courantes

Les opérations courantes sont celles que la société réalise habituellement dans le cadre de son activité sociale. L'appréciation s'opère de façon objective. C'est ainsi que peuvent être prises en considération :

- l'activité ordinaire de la société (ex : vente de produits fabriqués par la société) ;
- des pratiques usuelles pour des sociétés placées dans une situation similaire (location d'immeuble, obtention de financements).

La répétition est une présomption du caractère courant. C'est en ce sens que la Cour de cassation s'est prononcée très nettement dans un arrêt du 11 mars 2003 en décidant que du caractère unique d'une convention découle son caractère exceptionnel, exclusif de la qualification d'opération courante⁵⁹.

Mais le critère d'habitude n'est pas à lui seul déterminant, il convient de prendre en considération les circonstances qui ont entouré la conclusion de la convention, de même que sa nature et son importance juridique ou ses conséquences économiques, voire sa durée (même si celle-ci est conforme à celle pratiquée pour des conventions identiques)⁶⁰.

Ainsi, une Cour d'appel avait jugé courante une promesse d'achat d'actions car la société promettante avait pour activité habituelle, en sa qualité de holding, la prise de participations ; l'arrêt est néanmoins cassé au motif qu'il convenait de s'intéresser avant tout aux circonstances dans lesquelles la promesse avait été consentie⁶¹.

Il ressort de la jurisprudence que la qualification d'opération courante ne devrait pas être retenue pour la convention de crédit-bail, la cession d'immeuble ou celle d'un matériel important, ou encore le transfert d'actif, même si l'objet des sociétés en présence prévoit ce type d'opérations, y compris dans un groupe de sociétés, dès lors que l'opération concernée apparaît isolée ou « lourde ».

Ainsi, il a été jugé que le renouvellement d'un bail commercial qui engage la société pour neuf ans, même avec faculté de résiliation triennale, ne peut être considéré comme une opération courante⁶².

En revanche, les actes suivants constituent des opérations courantes (sauf conditions particulières) :

- achat ou vente habituel entrant dans l'objet social ;
- prestation de services accompagnant habituellement le processus de production ou de distribution ;
- renouvellement courant de matériel ;
- détermination de la rémunération du gérant d'une SARL par l'assemblée des associés⁶³.

Ont été également considérées comme opérations courantes :

⁵⁹ Cass. Com. 11 mars 2003, *Bull. Joly 2003*, p. 684, note D. Vidal. À noter, dans le même sens, une réponse ministérielle antérieure selon laquelle sont des opérations courantes « celles qui sont effectuées par la société d'une manière habituelle dans le cadre de son activité » (*Rép. Min. Lebas J.O. déb. Ass. nat. 4 avril 196*), p. 870).

⁶⁰ Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 62.

⁶¹ CA Paris, 10 oct. 1997, *Bull. JOLY 1998*, p. 338, note J-J Daigre et Cass. Com. 11 juill. 2000, *Bull. JOLY 2001*, p. 34 note P. Le Cannu ; D. 2001 jur. p. 2024, note S. Zeidenberg.

⁶² CA Nancy, 10 février 1988, *Dr sociétés* n° 178, p. 9.

⁶³ Cass. com., 4 mai 2010 n° 09-13.205 et 1.133 b).

- la conclusion d'un contrat de pigiste passé par une personne avec une société d'édition⁶⁴ dont cette personne est administrateur ;
- la vente par le président directeur général à la société de bungalows lui appartenant, dès l'instant qu'il s'agit d'une opération semblable à celle effectuée par la société d'une manière habituelle dans le cadre de son activité⁶⁵ ;
- la cession de brevets⁶⁶, par une personne, à une société dont cette personne est administrateur.

b) Opérations conclues à des conditions normales

Selon une réponse du Ministère de la justice, ces opérations sont définies comme celles qui sont effectuées par la société « *aux mêmes conditions que celles qu'elle pratique habituellement dans ses rapports avec les tiers* »⁶⁷ de telle sorte que l'intéressé ne retire pas de l'opération un avantage qu'il n'aurait pas eu s'il avait été un fournisseur ou un client quelconque de la société.

Toujours selon cette même source ministérielle, il convient de « *tenir compte des conditions dans lesquelles sont habituellement conclues les conventions semblables non seulement dans la société en cause mais encore dans les autres du même secteur d'activité* ».

Les conditions peuvent être anormales si la convention comporte des clauses de faveur, par exemple clauses d'exclusivité, ou encore des conditions particulières non consenties au reste de la clientèle.

Sont donc normales les conditions :

- habituellement consenties par la société ;
- généralement pratiquées dans un même secteur d'activité ou pour un même type d'opération.

Par conditions, il faut entendre les clauses de la convention telles que celles concernant l'objet, le prix, les délais de règlement et les garanties accordées.

Le caractère normal ou anormal des conditions des conventions conclues s'apprécie par référence à des données économiques.

Par exemple⁶⁸ :

- les prix et les délais de règlement convenus seront considérés comme normaux dans la mesure où ils seront semblables à ceux habituellement consentis à un client ordinaire ou pratiqués par un fournisseur ordinaire pour des quantités comparables ;
- un prix qui serait éloigné des cours du marché ou de ceux appliqués par la concurrence ne saurait être considéré comme fixé dans des conditions normales. C'est ainsi que n'ont pas été reconnues comme conclues à des conditions normales des conventions d'engagement de livraison et d'approvisionnement réciproques à des prix fixés invariablement sur une période de plus de dix ans, avec la seule possibilité d'en demander la révision en cas d'augmentation de plus de 25% du prix des mêmes produits vendus par la concurrence⁶⁹ ;

⁶⁴ Paris 25^e ch., 1^{er} février 1979 : Juris-Data, n° 0080.

⁶⁵ Paris 3^e ch., 27 janvier 1982 : Juris-Data n° 024111.

⁶⁶ CA Paris, 1^{er} ch. 4 juin 2003, Tagnon c/ Haucourt Vannier, BRDA 2003, n° 22 p. 3.

⁶⁷ R.M. Valbrun, JO déb. A.N., 31 mars 1977, Bulletin CNCC n° 25, mars 1977, p. 102.

⁶⁸ Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 65.

⁶⁹ Paris, 18 mars 1959, *Rev. Sociétés* 1959, p. 192, concl. Lambert ; *Gaz. Pal.* 1959, 2, p. 6.

- un prix de vente qui serait fixé à son coût de revient ne paraît pas revêtir un caractère normal et relève des dispositions de l'article L. 225-38, sauf si des conditions identiques sont applicables à l'égard des clients ordinaires de la société, par exemple lors d'une campagne promotionnelle. Encore faut-il, dans ce dernier cas, que la transaction, objet de la convention, porte sur des quantités comparables à celles habituellement traitées par la société avec les tiers⁷⁰ ;
- la durée et les facultés de rupture doivent également être considérées, car ce qui semble économiquement équilibré à court terme peut ne plus l'être le temps passant⁷¹ ;
- la vente à un dirigeant, à un prix identique à celui pratiqué pour la clientèle, mais avec des délais de paiement plus longs, n'est pas une convention conclue à des conditions normales.

La similitude avec des conventions habituellement conclues avec des tiers est un élément d'appréciation du caractère courant sans présenter un caractère absolu de normalité.

Au-delà des précisions énoncées précédemment, l'appréciation judiciaire des notions d'opération courante et de conditions normales demeure évidemment très liée aux circonstances d'espèce. À titre indicatif, on citera quelques illustrations des principales applications faites en jurisprudence.

Ont été considérés :

- comme opération courante conclue à des conditions normales, dans une société non cotée sur un marché réglementé, le versement d'un pécule à un directeur général lors de son départ en retraite du moment que tous les cadres de l'entreprise pouvaient bénéficier de ce pécule et qu'aucun avantage particulier n'avait été consenti à l'intéressé⁷² ;
- comme conventions réglementées :
 - une augmentation de salaire importante et exceptionnelle, dont un PDG a bénéficié au titre d'un contrat de travail antérieurement conclu avec la société⁷³ ;
 - la rétribution des services rendus par les administrateurs et directeurs généraux sous forme de pourcentage sur le chiffre d'affaires⁷⁴ ;
 - une location de terrain nu sur lequel devait être édifiée une usine qui, à la fin du bail, devenait la propriété du bailleur administrateur et PDG de la société locataire⁷⁵ ;
 - une promesse d'achat d'actions⁷⁶.

1.133 Conventions réglementées

a) Principe

Les articles L. 225-38 et L. 225-86 du code de commerce visent, pour les sociétés anonymes, toute convention intervenant entre une société et l'une des personnes visées par la réglementation, dès lors que cette convention ne figure pas parmi celles dont la conclusion est libre ou, au contraire, prohibée, sous réserve des exclusions prévues par les articles L. 225-39

⁷⁰ Paris, 17 octobre 2003, *Bull. Joly* 2004, p. 224, note D. Schmidt ; J.C.P., éd. E. 2004, p. 428, note JF.-Barbieri.

⁷¹ Aix-en Provence, 9 mars 1994, *RJDA* 1994, n° 935, p. 743 ; *Bull. JOLY* 1995, p. 325, note E. Putman.

⁷² CA Paris, 18 oct. 1977, *Bull. Joly Sociétés* 1977, p. 663.

⁷³ Cass. soc. 5 nov 1982 n° 81-14.886 Bull civ V n° 602, *Rev. Sociétés* 1983 p. 567, note Burgard.

⁷⁴ CA Versailles 13 mai 1985 D 1987 jur. p. 404 note Boizard.

⁷⁵ T com. Paris 26 mars 1976, *RJ com.* 1977 p. 413.

⁷⁶ Cass. Com. 11 juillet 2000, *Dalloz* 2001, p. 2024 note Zeidenberg.

et L. 225-87 du code de commerce (cf. 1.121h)) et du cas particulier des prêts inter-entreprises (cf. 1.121i)).

Il existe des dispositions similaires concernant les autres types de sociétés commerciales soumises à la réglementation.

b) Application du principe

Les exemples qui suivent sont principalement tirés de l'Étude juridique de la CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, de mai 2004 et de l'Étude CNCC « Les conventions réglementées et courantes » de février 2014.

Rémunérations et avantages accordés aux dirigeants

Le cas particulier des sociétés dont les titres de capital ou de créance sont admis aux négociations sur un marché réglementé est traité au 1.15.

La qualification des rémunérations attribuées aux dirigeants est délicate car il faut distinguer celles qui ont un caractère institutionnel et qui relèvent à ce titre d'une procédure spécifique, ou qui résultent d'une délibération d'assemblée, de celles qui ont un caractère conventionnel.

On retiendra les illustrations suivantes :

- Rémunérations et avantages soumis à la procédure de contrôle ;
 - renouvellement du contrat de travail à durée déterminée d'un administrateur ;
 - modification substantielle du contrat de travail d'un administrateur autre que celles s'appliquant à l'ensemble du personnel⁷⁷ ;
 - souscription d'un contrat d'assurance-vie au profit du président ou d'un administrateur sauf si elle s'inscrit dans un accord collectif couvrant l'ensemble d'une même catégorie de salariés ;
 - rémunérations exceptionnelles allouées par le conseil pour des missions ou mandats confiés à des administrateurs dont le principe est expressément admis par l'article L. 225-46 du code de commerce.
- Rémunérations et avantages non soumis à la procédure de contrôle :
 - jetons de présence dont le montant global est approuvé par l'assemblée générale et leur répartition décidée par le conseil d'administration (article L. 225-45 du code de commerce) ;
 - rémunérations au titre de leur mandat social du président, du directeur général et des directeurs généraux délégués déterminées par le conseil d'administration (articles L. 225-47 et L. 225-53 du code de commerce) ainsi que celles des membres du directoire déterminées par le conseil de surveillance (article L. 225-63 du code de commerce) ;
 - remboursement de frais de réception à domicile engagés par un administrateur ou un dirigeant dans l'intérêt de la société et autorisé par le conseil d'administration dans le cadre de l'article R. 225-33 du code de commerce. En revanche, si le remboursement de ces frais n'a pas été autorisé par le conseil d'administration, ledit remboursement sera soumis à la réglementation ;

⁷⁷ Par exemple : promotion du salarié dans la hiérarchie de l'entreprise, accroissement de sa rémunération etc. (Bulletin CNCC n° 102, p. 288).

- options de souscription ou d'achat d'actions et attributions gratuites d'actions au profit des dirigeants sociaux, qui font l'objet d'une procédure spécifique (articles L. 225-185 et L. 225-197-1 du code de commerce) ;
- contrat de travail conclu avec un administrateur avant son entrée en fonction ;
- assurance chômage de type GSC (garantie sociale des chefs et dirigeants d'entreprise).⁷⁸

Dans le cas particulier de la SAS, la rémunération du président au titre du mandat social est exclue du dispositif des conventions réglementées dès lors qu'elle est fixée par une décision collective des associés⁷⁹, car ce dispositif ferait alors double emploi avec la décision des associés. En revanche, lorsque cette rémunération résulte de la décision d'un autre organe désigné par les statuts, la procédure s'applique car elle ne résulte pas d'une décision collective des associés (statuts indiquant le montant ou la formule précise de calcul de la rémunération, décision d'assemblée ou acte unanime). Ainsi, tout autre mode de fixation de la rémunération du président présente un caractère contractuel et doit être soumis à la réglementation prévue pour ce type de société⁸⁰. Par exemple, si les statuts prévoient la fixation de la rémunération par un « comité des rémunérations », la procédure des conventions réglementées s'applique⁸¹.

Dans le cas particulier de la SARL, un arrêt de la Cour de cassation⁸² a jugé que la détermination de la rémunération du gérant d'une SARL par l'assemblée des associés ne constitue pas une convention réglementée, mais une opération courante au sens de l'article L. 223-20 du code de commerce, de sorte que le gérant peut, s'il est associé, prendre part au vote.⁸³

Engagements liés à la cessation des fonctions de dirigeants dans une société non cotée

S'agissant de l'attribution d'un avantage en nature ou d'un complément de retraite au président d'un conseil d'administration ou au directeur général d'une société dont les titres ne sont pas admis aux négociations sur un marché réglementé⁸⁴, l'analyse est plus délicate. Un simple complément de rémunération échappe à la procédure de contrôle édictée par les articles L. 225-38 et suivants du code de commerce. Or, selon une jurisprudence constante⁸⁵, l'assimilation d'un complément de retraite à un complément de rémunération, échappant au contrôle, suppose la réunion de trois conditions :

- l'avantage consenti doit être la contrepartie des services particuliers rendus par l'intéressé dans l'exercice de ses fonctions ;
- cet avantage doit être proportionné à ces services ;
- il doit, enfin, ne pas constituer une charge excessive pour la société.

⁷⁸ La CNCC estime qu'une telle garantie constitue un avantage en nature déterminé par le conseil d'administration ou le directoire et pris en charge par l'entreprise et non une convention réglementée. Cet avantage en nature est à mentionner dans le rapport sur le gouvernement d'entreprise joint au rapport de gestion en application de l'article L. 225-37-3 du code de commerce (ou, pour les SA à conseil d'administration, dans la section spécifique au sein du rapport de gestion).

⁷⁹ Confirmé par l'arrêt Cass. Com 4 novembre 2014 n° 13-24.889.

⁸⁰ Se reporter, par exemple, à la réponse EJ 2006-119 publiée au Bulletin CNCC n° 144, décembre 2006, p. 712.

⁸¹ EJ 2017-53.

⁸² Cass. com. 4 mai 2010 n° 09-13.205 et 4 octobre 2011 de la Chambre Commerciale.

⁸³ Cet arrêt de la Cour de cassation met fin à l'incertitude doctrinale et jurisprudentielle sur ce sujet, exposée dans le Bulletin CNCC n° 150, juin 2008, p. 304.

⁸⁴ Pour les sociétés dont les titres de capital ou de créance sont admis aux négociations sur un marché réglementé, se reporter au 1.15 de la présente note d'information.

⁸⁵ Arrêt de principe : Cass. Com. 3 mars 1987, Gazette du Palais 1987.I.264 relatif à un complément de retraite accordé à un dirigeant.

En revanche, si cet avantage en nature ou ce complément de retraite s'analyse en une indemnité particulière (par exemple indemnité conventionnelle de départ), il est soumis à la procédure de contrôle des conventions réglementées.

De même est soumise à la procédure de contrôle une indemnité résultant d'une clause de non-concurrence.

Convention de compte courant

L'ouverture d'un compte courant à un administrateur et la fixation des modalités de fonctionnement dudit compte ne constituent pas des conventions réglementées lorsqu'elles sont prévues par les statuts, sous réserve que ce compte reste créditeur si l'administrateur est une personne physique, la situation inverse (compte débiteur d'un administrateur personne physique) étant prohibée (article L. 225-43 du code de commerce pour les SA à conseil d'administration) et susceptible de constituer un abus de biens sociaux. En revanche, le Ministre de la justice a précisé dans une réponse ministérielle que l'ouverture d'un compte courant non prévue par les statuts, la fixation de la rémunération d'un compte courant, ou toutes autres modalités, telle l'absence de rémunération, sont soumises à la procédure de contrôle⁸⁶. Cette analyse s'applique à toute personne entrant dans le champ de la procédure des conventions réglementées.

Par ailleurs et à titre d'exemple, si le PDG d'une SA emprunte personnellement auprès d'une banque, met immédiatement les fonds à la disposition de la société et fait assumer par celle-ci les charges de l'emprunt, une telle convention ne paraît pas pouvoir être classée parmi les opérations courantes et doit donc être autorisée au préalable par le conseil et soumise par la suite à l'approbation de l'assemblée⁸⁷.

Enfin, lorsqu'un abandon de créance en compte courant fait l'objet d'un contrat, avec ou sans clause de retour à meilleure fortune entre, par exemple, une société anonyme, d'une part, et le PDG et le directeur général de cette société d'autre part, il constitue une convention réglementée soumise à l'autorisation préalable du conseil d'administration⁸⁸.

Actes juridiques collectifs

Les actes juridiques collectifs visent à satisfaire un but commun à tous les participants. Il s'agit de conventions réglementées dès lors que les partenaires à ces conventions sont visés par les textes.

Ainsi, devraient être soumises à la procédure de contrôle des conventions réglementées :

- La constitution d'une société dans laquelle sont associés une société anonyme et un ou plusieurs de ses administrateurs ou actionnaires importants ; il en irait de même en cas de constitution d'une société entre une SARL et ses gérants, ou ses associés. Cependant, la question se pose pour chaque cas d'espèce. Ainsi, la création d'une filiale par la société mère est une opération courante au sein d'un groupe.
- En revanche, certains auteurs considèrent que la souscription à l'augmentation du capital d'une société par une autre société relève d'un mécanisme institutionnel et non pas conventionnel pour la société qui souscrit et échappe à la procédure de contrôle⁸⁹. Pour la société qui procède à l'augmentation du capital, la procédure de contrôle est inutile puisque la décision est du ressort de l'assemblée générale extraordinaire.

⁸⁶ Réponse Ministérielle à M. Liot, JO Sénat (Q) 20 août 1974, p. 1084 n° 14765 ; Bull. JOLY 1974, p. 474, § 242.

⁸⁷ Réponse Ministérielle à M. Valbrun n° 24332 JOAN Q 17 janv. 1976, p. 258.

⁸⁸ Bulletin CNCC n° 57, mars 1985, EJ 84-204, p. 136.

⁸⁹ Lamy sociétés commerciales, 2012, § 3721 ; voir également Bulletin CNCC n° 14, juin 1974, p. 205.

Fusions et opérations assimilées

La procédure des conventions réglementées ne s'applique pas aux opérations de fusion-absorption ou de scission⁹⁰ et d'apport partiel d'actif soumis au régime juridique des scissions⁹¹ entre deux sociétés ayant des « dirigeants communs » puisque ces opérations sont soumises à une procédure spécifique.

A contrario, la convention d'apport en nature non soumise au régime des scissions doit être soumise à la procédure des conventions réglementées chez la société apporteuse mais non chez la société bénéficiaire dont l'assemblée est consultée.

Enfin, la décision de dissolution d'une société, suite à la réunion de toutes les parts sociales en une seule main avec transmission universelle de patrimoine (article 1844-5 du code civil), étant une décision unilatérale de l'associé unique, cette opération n'est pas visée par la procédure de contrôle des conventions réglementées.

Achat d'un bien appartenant à un actionnaire

Dans une société anonyme, l'achat, dans les deux ans suivant l'immatriculation de la société, d'un bien d'une valeur au moins égale à 10% du capital appartenant à un actionnaire qui serait simultanément administrateur ou qui disposerait de plus de 10% des droits de vote relève de la procédure spécifique prévue à l'article L. 225-101 du code de commerce (acquisition d'un bien d'une valeur au moins égale à 10% du capital dans les deux ans suivant l'immatriculation de la société), qui exclut la procédure des articles L. 225-38 et suivants du code de commerce.

En tout état de cause, la procédure de contrôle devient applicable au-delà du délai de deux ans prévu par l'article L. 225-101 du code de commerce.

1.134 Conventions interdites

a) Principe

L'article L. 225-43 du code de commerce applicable aux sociétés anonymes à conseil d'administration dispose : « *A peine de nullité du contrat, il est interdit aux administrateurs autres que les personnes morales de contracter, sous quelque forme que ce soit, des emprunts auprès de la société, de se faire consentir par elle un découvert, en compte courant ou autrement, ainsi que de faire cautionner ou avaliser par elle leurs engagements envers les tiers.*

Toutefois, si la société exploite un établissement bancaire ou financier, cette interdiction ne s'applique pas aux opérations courantes de ce commerce conclues à des conditions normales.

La même interdiction s'applique au directeur général, aux directeurs généraux délégués et aux représentants permanents des personnes morales administrateurs. Elle s'applique également au conjoint, ascendants et descendants des personnes visées au présent article ainsi qu'à toute personne interposée. »

Des dispositions analogues sont applicables aux SA à directoire et conseil de surveillance, aux SCA, SAS, et SARL (cf. infra).

b) Personnes visées

Seules les personnes physiques nommément visées aux articles L. 225-43 (SA à CA), L. 225-91 (SA à CS) ou L. 223-21 (SARL) du code de commerce sont concernées par l'interdiction de conclure avec la société certaines opérations de crédit. Sauf preuve

⁹⁰ Cass. com., 7 juin 1963, JCP éd. G. 1963, II, 13374.

⁹¹ CA Paris, 6 avril 2001, RJDA 10/2001, n° 982, p. 842.

d'interposition, les opérations financières visées passées avec une personne morale seront, selon les cas, libres ou réglementées.

Pour l'application des dispositions légales aux personnes visées, il convient de se référer aux dates de nomination et de cessation des fonctions, en les rapprochant de la date de conclusion de la convention ou de l'octroi de la garantie prohibée. Ainsi, une convention de crédit passée avant que l'intéressé n'accède au conseil d'administration ou à la direction générale de la société ne saurait être remise en cause et doit être exécutée selon les stipulations initiales⁹². Il en irait de même pour un prêt consenti à un salarié devenu gérant d'une SARL, sous réserve que le prêt continue d'être exécuté sous les conditions et selon les modalités d'origine⁹³.

Cas de la société anonyme

Les articles L. 225-43 (SA à CA) ou L. 225-91 (SA à CS) du code de commerce précisent que l'interdiction s'applique :

- aux administrateurs autres que les personnes morales (y compris le président du conseil d'administration) ;
- au directeur général et aux directeurs généraux délégués ;
- aux membres du directoire ;
- aux membres du conseil de surveillance autres que les personnes morales ;
- aux représentants permanents des personnes morales, administrateurs ou membres du conseil de surveillance ;
- aux conjoint, ascendants, descendants des personnes visées ci-dessus ;
- à toute personne interposée.

Application à la société en commandite par actions

Pour la société en commandite par actions, la même interdiction (article L. 225-43 du code de commerce sur renvoi de l'article L. 226-10 dudit code) s'applique :

- aux gérants ;
- aux membres du conseil de surveillance ;
- aux représentants permanents des personnes morales membres du conseil de surveillance ;
- aux conjoint, ascendants, descendants des personnes visées ci-dessus ;
- à toute personne interposée.

Application à la SAS

Pour la SAS, la même interdiction (article L. 225-43 du code de commerce sur renvoi de l'article L. 227-12 dudit code) s'applique :

- au président ;
- aux dirigeants de la société ;
- aux directeurs généraux ;
- aux représentants permanents des personnes morales nommées président ou dirigeant de la société ;

⁹² Cass. Civ. 3è 29 nov. 1972, Rev Sociétés 1973, p. 660.

⁹³ Bulletin CNCC n° 130, juin 2003, p. 358.

- aux conjoint, ascendants, descendants des personnes visées ci-dessus ;
- à toute personne interposée.

Application à la SARL

En vertu de l'article L. 223-21, la même interdiction s'applique dans la SARL :

- aux associés, gérants ou non ;
- aux gérants, associés ou non ;
- aux représentants légaux des personnes morales associées ;
- aux conjoint, ascendants, descendants des personnes visées ci-dessus ;
- à toute personne interposée.

Notion d'interposition de personne

Comme expliqué précédemment (cf. 1.121g)), l'appréciation de l'interposition de personne visée par le 1^{er} alinéa de l'article L. 225-38 du code de commerce est une question de fait, qui doit s'apprécier au cas par cas.

L'article L. 225-43 alinéa 3 du code de commerce crée cependant de façon explicite pour les conventions interdites une présomption irréfragable d'interposition de personne visant les conjoints, ascendants et descendants des administrateurs personnes physiques, des directeurs généraux, des directeurs généraux délégués et des représentants permanents des personnes morales administrateurs qui se feraient consentir un découvert, ou feraient cautionner ou avaliser leurs engagements envers des tiers, par la société. Toutefois, en dehors des liens conjugaux, la preuve d'une interposition pourrait être rapportée en cas de concubinage ou de PACS et engendrer la nullité de l'opération.

En revanche, comme l'ont précisé de nombreuses réponses publiées au bulletin de la CNCC, pour les autres personnes physiques, qui n'ont pas ces dernières qualités (de conjoint, ascendant, descendant), il n'y a pas, même en matière de conventions interdites, de présomption ; il faut donc, dans chaque cas, établir la preuve que le bénéficiaire « désigné officiellement » de l'opération n'est qu'un bénéficiaire apparent qui s'interpose entre la société et l'une des personnes visées par l'interdiction, bénéficiaire ultime de l'opération .

Ainsi, un problème souvent posé concerne les prêts accordés par une SA à une SCI. Le fait qu'une société anonyme accorde un prêt à une SCI dont un associé est administrateur de la SA ne constitue pas en lui-même une convention interdite. Il faut prouver que la SCI s'interpose entre la SA et l'administrateur, autrement dit que ce dernier est le bénéficiaire ultime du prêt. Il s'agit d'une question de fait et la détention d'une fraction même importante du capital social ne constitue pas, en elle-même, la preuve d'interposition de personne.⁹⁴

*Illustration*⁹⁵

L'interdiction ne s'applique pas dans le cas d'un prêt consenti par une société anonyme à une SARL dont elle détient 10% du capital, le président de la société anonyme étant également gérant de la SARL : en effet, il s'agit là d'une « *opération fréquente qui dans la généralité des cas, ne soulève aucune critique, à condition que les modalités du prêt n'apparaissent pas anormales* ».

Toutefois, dans le cas précis concerné, le capital de la SARL, bénéficiaire de l'apport de fonds, est détenu à raison de 10% par la société anonyme et à raison de 90% par la concubine

⁹⁴ Bulletins CNCC n° 19, septembre 1975, p. 355 ; n° 39, septembre 1980, p. 341 ; n° 45, mars 1982, p. 99.

⁹⁵ Bulletin CNCC n° 108, décembre 1997, p. 540.

du gérant, par ailleurs président du conseil d'administration de la société anonyme dont il détient la majorité des actions ; au cas d'espèce, si la concubine du dirigeant de la société anonyme était le bénéficiaire ultime du prêt, l'opération constituerait, d'une part, une opération relevant de l'article L. 225-43 du code de commerce et, d'autre part, un délit d'abus de biens sociaux (article L. 242-6 du code de commerce).

Précisons enfin que l'interposition de personne n'existe que du côté du bénéficiaire de l'opération de crédit. En effet, les dispositions légales ne prohibent pas l'interposition du côté de la société fournissant le crédit.

c) Exemption

Les opérations visées par la loi ne sont pas interdites lorsque la société exploite un établissement bancaire ou financier : « (...) *cette interdiction ne s'applique pas aux opérations courantes de ce commerce conclues à des conditions normales.* » (articles L. 225-43 alinéa 2, L. 225-91 alinéa 2 et L. 223-21 alinéa 3 du code de commerce).

L'article L. 511-39, alinéa 1 du code monétaire et financier précise que « *les dispositions des articles L. 225-38 à L. 225-43 du code de commerce sont applicables à tous les établissements de crédit* ». Il faut en conclure que la notion d' « opération courante » exclut non seulement la prohibition formulée à l'article L. 225-43, mais aussi la procédure d'autorisation préalable et d'approbation a posteriori visée aux articles L. 225-38, L. 225-40 à L. 225-42 du code de commerce.

À l'inverse, une opération de crédit non courante ou, cas plus habituel, non conclue à des conditions normales, relève non pas de la procédure d'autorisation et d'approbation, mais de l'interdiction prévue à l'article L. 225-43 du code de commerce.

d) Opérations visées

Les textes interdisent les opérations suivantes :

- les emprunts auprès de la société ;
- les découverts en compte courant ou autrement ;
- les cautions et avals d'engagements envers les tiers en faveur d'une personne visée par le texte.

Les emprunts auprès de la société

Il n'existe pas vraiment de définition jurisprudentielle du prêt. Par prêt consenti par la société aux personnes visées, il y a lieu de retenir tout prêt d'une somme d'argent pour une durée quelconque remboursable suivant des modalités variables, accompagné ou non de garanties, assorti ou non de contreparties⁹⁶.

Ainsi, les prêts peuvent être :

- des prêts d'argent ;
- des souscriptions par la société de billets établis par une personne visée, d'obligations ou de bons de caisse ;
- des prêts à usage, prêts de consommation ;
- des prêts de titres susceptibles d'être nantis en faveur d'une personne visée et qui correspondent, en fait, à des prêts déguisés.

⁹⁶ Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 73.

En revanche, ne constitue pas une convention interdite, le crédit qui est l'accessoire d'une opération de vente et entre dans le cadre des crédits commerciaux usuels. Par exemple, sera valable l'octroi d'un délai de paiement à l'administrateur, client de la société, dès lors que cette facilité de paiement a pour origine une opération distincte d'un emprunt (par exemple l'achat de marchandises) et que le délai de paiement correspond aux usages professionnels⁹⁷.

Les découverts en compte courant ou autrement

La notion de découvert n'est pas précisément définie ; il apparaît habituellement comme une forme de prêt réalisé par l'avance temporaire d'une somme d'argent ou comme une promesse de prêt d'argent dont la réalisation s'exécute à terme.

Le découvert peut s'opérer sous forme d'avances par caisse, de facilités de caisse, d'octroi d'avantages tels que le paiement par la société d'une dette personnelle d'une personne visée.

Le découvert peut également être « en compte courant » et résulter non pas d'opérations commerciales (facturations de ventes de marchandises ou de prestations de services), mais d'opérations financières qui rendraient le compte débiteur.

Si le découvert est interdit, la convention de « compte courant » ne l'est pas, mais elle doit faire l'objet, dans certains cas, y compris pour les intérêts afférents, de la procédure de contrôle prévue, et surtout, le compte doit fonctionner de telle sorte que son titulaire ne soit jamais débiteur⁹⁸. Cela signifie que la convention licite de « compte courant » s'entend ici d'un prêt, de montant variable, que l'intéressé consent à la société (cf. 1.133).

Les cautions et avals

Sont également interdits les cautionnements et avals au bénéfice des personnes visées. Il s'agit d'éviter que des prêts ne soient réalisés de manière indirecte à leur profit.

L'emploi du verbe « cautionner » dans les articles L. 225-43⁹⁹ (SA à CA, SCA, SAS) ou L. 225-91 (SA à CS) ou L. 223-21 (SARL) signifie que l'interdiction s'applique aussi bien au contrat par lequel la caution garantit personnellement la dette qu'à celui par lequel elle garantit cette dette en hypothéquant un immeuble ou en constituant une sûreté réelle mobilière, à savoir un gage. Sont donc prohibées, la caution personnelle, les cautions réelles (hypothèque, gage, nantissement) qu'elles soient immobilières ou mobilières, et les garanties de toute nature¹⁰⁰.

Mais les textes n'interdisent pas, sous réserve de respecter les procédures d'approbation et d'autorisation préalable - selon le cas -, le cautionnement par une société des engagements contractés par une personne morale, alors même que cette dernière serait administrateur, dirigeant ou actionnaire de la première. Ceci rend licites les prêts et cautionnements entre sociétés d'un même groupe, mais aussi entre deux sociétés indépendantes dont les intérêts sont distincts de ceux de leurs associés¹⁰¹.

Ainsi, par exemple, une société anonyme peut apporter sa caution (ou son aval, qui est la forme cambiaire du cautionnement) aux engagements de toute personne morale membre de son conseil d'administration, filiale ou non, même si les actionnaires majoritaires et

⁹⁷ Bulletin CNCC n° 2, juin 1971, p. 124.

⁹⁸ Bulletin CNCC n° 15, décembre 1974, p. 307 et bulletin CNCC n° 21, mars 1976, p. 62.

⁹⁹ Article L. 225-43 al. 1 du code de commerce : « *A peine de nullité du contrat, il est interdit aux administrateurs autres que les personnes morales de contracter, sous quelque forme que ce soit, des emprunts auprès de la société, de se faire consentir par elle un découvert, en compte courant ou autrement, ainsi que de faire cautionner ou avaliser par elle leurs engagements envers les tiers.* »

¹⁰⁰ Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 75.

¹⁰¹ Bulletin CNCC n° 47, septembre 1982, p. 308.

administrateurs de la première société sont également associés majoritaires de la seconde (au cas d'espèce, une SARL) : « le fait ne peut constituer à lui seul l'interposition de personnes. Il faut encore démontrer, d'après les circonstances de l'espèce, que la caution donnée par la SA à la SARL a profité personnellement aux administrateurs de la SA et que l'intervention de la SARL n'a servi qu'à masquer le bénéficiaire réel de l'opération »¹⁰² (cf. 1.143b)).

e) Quelques illustrations

Exemples d'opérations financières interdites :

- l'emprunt solidaire contracté par la société et l'un de ses administrateurs, du moment que les fonds empruntés avaient été intégralement utilisés par ce dernier et qu'en fait, le rôle de la société avait été celui d'une caution solidaire¹⁰³ ;
- une convention dans laquelle une société anonyme avait proposé aux créanciers de l'un de ses administrateurs, personne physique, de s'obliger s'il était défaillant « à remplir en son lieu et place ses obligations »¹⁰⁴ ;
- un engagement de caution intervenu à l'étranger et donné par une société française pour une dette personnelle de son dirigeant¹⁰⁵ ;
- un découvert consenti par la société à la concubine du président, dès lors qu'il est prouvé que la concubine s'interpose entre la société et le président¹⁰⁶.

Un exemple de caution constituant une convention interdite est donné ci-après¹⁰⁷ :



Monsieur X a souscrit à une augmentation du capital dans la société M, contracté un emprunt auprès de la banque BU pour libérer sa souscription et donné à la banque BU ses actions en nantissement pour sûreté du prêt contracté.

La banque prêteuse demande que la société F2, dans laquelle Monsieur X est administrateur, s'engage au rachat des actions nanties et que cette même société nantisse, au profit de la banque, un dépôt à terme du montant de ce rachat.

Monsieur X détient 50% des actions du groupe constitué par les sociétés M, F1 et F2.

Concernant la qualification de cette convention, la Commission des études juridiques de la CNCC a considéré au cas d'espèce que l'engagement de rachat et le nantissement d'un dépôt à terme du montant du prix de rachat des actions constituait une convention interdite visée par l'article L. 225-43 du code de commerce. La société F2 en prenant cet engagement cautionne le prêt obtenu par Monsieur X, son administrateur.

¹⁰² RM Cl. Labbé, citée dans le bulletin CNCC n° 47, septembre 1982, p. 308.

¹⁰³ CA Paris 19 nov. 1974 RTD com. 1975 p. 547 obs. Houin.

¹⁰⁴ Cass. Com. 25 nov. 1980 Bull. JOLY 1981 p. 47.

¹⁰⁵ CA Paris, 26 mars 1966, Gaz. Pal. 1966, I, 400 ; Rev. Crit. DIP 1968, p. 58, note Y. Loussouarn.

¹⁰⁶ Bulletin CNCC n° 35, septembre 1979, p. 348.

¹⁰⁷ Bulletin CNCC n° 95, septembre 1994, p. 594.

Exemples d'opérations qui ne sont pas considérées comme des conventions interdites :

Sauf interposition avérée, il n'est pas interdit à une société anonyme de consentir un découvert en compte courant à une société civile, quand bien même certains associés de celle-ci seraient administrateurs de la société anonyme¹⁰⁸ ;

- plus généralement, il n'est pas interdit à une société anonyme d'accorder un prêt à une société, fût-ce une SNC, dont un associé est également administrateur de la société anonyme, sauf preuve d'une interposition de personne¹⁰⁹ ;
- ne constitue pas une convention interdite, le prêt consenti par une société anonyme à une SARL dont elle détient 10% du capital en vue d'une opération effectuée pour les besoins de l'exploitation de la société ;
- n'est pas prohibé le prêt d'actions d'une filiale consenti par une société mère à ses administrateurs pour leur permettre d'entrer au conseil d'administration de la filiale¹¹⁰ ;
- ne sont pas prohibées les avances sur frais de voyage consenties par une société à ses dirigeants¹¹¹ ;
- ne constitue pas une convention interdite l'engagement par lequel une société anonyme, cessionnaire de parts d'une société civile, promet de substituer le cédant, pourtant l'un de ses administrateurs, dans les cautions données par lui aux créanciers de la société civile, ou promet de le contre-garantir¹¹² ;
- n'est pas prohibé le dépôt de garantie versé par une société au titre d'un contrat de location-gérance conclu avec un administrateur¹¹³ ;
- n'est pas une convention interdite le cautionnement au profit d'un dirigeant, créancier, par exemple en raison de prêts consentis personnellement par ce dirigeant à des clients de la société¹¹⁴ ;
- ne tombe pas sous le coup des conventions prohibées la caution donnée solidairement par une SA avec deux de ses administrateurs, pour le prêt contracté par une société civile auprès d'un organisme prêteur, même si lesdits administrateurs sont membres de la société civile débitrice¹¹⁵ ;
- ne constitue pas une convention interdite « la caution donnée par une société filiale à l'emprunt contracté par une société holding, pour acquérir une autre société, dans la mesure où l'emprunt profite aux trois sociétés et non pas au dirigeant commun »¹¹⁶ ;
- ne peut être invoquée la nullité d'un nantissement de titres faisant partie du portefeuille d'une société et consenti par les gérants pour garantir un prêt à deux autres entreprises qu'ils contrôlaient, personnes morales distinctes, dont la fictivité n'était pas démontrée. En l'espèce, il ne s'agissait pas de garantir les engagements personnels des gérants¹¹⁷.

¹⁰⁸ Cass. Com. 12 nov. 1969, JCP éd G 1970, II, 16264, note Y. Guyon.

¹⁰⁹ Bulletin CNCC n° 128, décembre 2002, p. 591.

¹¹⁰ Bulletin CNCC n° 113, mars 1999, p. 150.

¹¹¹ Bulletin CNCC n° 48, décembre 1982, p. 430.

¹¹² Cass. Com. 26 avril 2000 Bull. JOLY 2000 p. 707.

¹¹³ Bulletin CNCC n° 67, septembre 1987, p. 344.

¹¹⁴ Bulletin CNCC n° 38, juin 1980, p. 244.

¹¹⁵ Bulletin CNCC n° 92, décembre 1993, p. 542.

¹¹⁶ Bulletin CNCC n° 68, décembre 1987, p. 485.

¹¹⁷ CA Aix, 14 janv. 1981, Bull. Aix 1981/1 n° 6.

f) Sanctions et responsabilité des dirigeants

Nullité absolue des conventions interdites

La sanction civile est la nullité du contrat passé contrairement aux dispositions des articles L. 225-43 (SA, SCA, SAS) ou L. 223-21 (SARL) du code de commerce. Il s'agit d'une nullité absolue (Cass. 10 juillet 1981) qui peut être invoquée par tout intéressé et qui est visée par une prescription de cinq ans (article 2224 du code civil).

Opposabilité aux tiers

La société peut opposer la nullité de la convention aux tiers sauf si ceux-ci ont été victimes de manœuvres frauduleuses :

- exemple d'opposabilité : la nullité d'un cautionnement interdit est opposable à une banque qui en a bénéficié bien que le gérant de droit de la société caution, qui est aussi le gérant de fait de la société cautionnée, ait agi pour son propre compte sous le couvert de cette dernière dans la mesure où la banque ne pouvait ignorer cette situation (Cass. Com. 23-01-1990) ;
- exemple de non-opposabilité : la nullité d'un cautionnement donné par une SARL garantissant les engagements personnels de son gérant ne peut être opposée au tiers bénéficiaire du cautionnement dès lors que celui-ci est resté étranger à l'interposition frauduleuse de personne réalisée par le gérant (Cass. Com. 23-09-1982).

Responsabilité du dirigeant

Pour de plus amples précisions sur la responsabilité civile et pénale des dirigeants, se reporter à l'étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p.114 à 116.

1.135 Conventions intervenues entre une filiale et un mandataire social ou un actionnaire disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10% de la société mère

L'article L. 225-37-4 du code de commerce, issu de l'ordonnance n° 2017-1162 du 12 juillet 2017 et modifié par l'ordonnance n°2017-1180 du 19 juillet 2017, prévoit une obligation d'information, dans le rapport sur le gouvernement d'entreprise¹¹⁸ de la société mère, portant sur les conventions intervenues directement ou par personne interposée, entre, d'une part, l'un des mandataires sociaux ou l'un des actionnaires disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10%, d'une société (SA, SCA ou SE) et, d'autre part, une autre société, dont la première possède, directement ou indirectement, plus de la moitié du capital. Cet article reprend la disposition relative à l'information à donner dans le rapport de gestion antérieurement prévue par l'ancien article L. 225-102-1 du code de commerce.

Toutefois, sont dispensées de cette information, les conventions portant sur des opérations courantes et conclues à des conditions normales. Se reporter au 1.132 pour plus de précisions sur la notion d'opération « courante et conclue à des conditions normales ».

La CNCC estime que cette disposition ne s'applique que si la filiale est constituée sous forme de société, ce qui exclut, par exemple, les GIE.

De même, la CNCC considère que, du fait de l'annualité du rapport de gestion, les conventions conclues au cours d'exercices antérieurs, dont l'exécution s'est poursuivie au

¹¹⁸ Dans les SA à conseil d'administration, les informations relatives au gouvernement d'entreprise peuvent être présentées au sein d'une section spécifique du rapport de gestion (art. L. 225-37 du code de commerce).

cours de l'exercice, ne sont pas mentionnées dans le rapport sur le gouvernement d'entreprise¹¹⁸ joint au rapport de gestion de la société mère établi au titre de l'exercice.

1.14 CONVENTIONS DANS LES GROUPES

1.141 Contexte

a) Exposé du problème

L'existence même d'un groupe de sociétés favorise :

- la conclusion d'opérations entre sociétés ;
- la présence de « dirigeants communs ».

En outre, dans les sociétés anonymes, certaines dispositions légales ont accru le nombre des conventions conclues au sein d'un groupe susceptibles d'entrer dans le champ d'application des articles L. 225-38 et L. 225-86 du code de commerce. Il en est ainsi :

- de l'extension¹¹⁹ de la procédure des conventions réglementées aux conventions conclues avec un actionnaire détenant plus de 10% des droits de vote et, s'il s'agit d'une société actionnaire à plus de 10%, une société contrôlant cette société actionnaire ;
- ou encore de la soumission à la procédure des conventions réglementées¹²⁰ d'une décision de prise en charge, par une société mère, en cas de défaillance d'une de ses filiales, de tout ou partie des obligations de prévention et de réparation des dommages industriels causés par cette dernière à l'environnement (cf. 1.143c)).

En l'absence d'un droit des groupes et d'une jurisprudence spécifique, l'application des dispositions sur les conventions réglementées pose des difficultés à l'intérieur d'un groupe.

À l'exception du cas exposé ci-dessous (cf. c) Filiales à 100%), les textes et la jurisprudence ne prévoient en effet aucune dérogation particulière en présence d'un groupe alors même que, naturellement, le nombre de conventions conclues se trouve accru.

Ces difficultés se rencontrent en particulier pour définir la notion de conventions courantes conclues à des conditions normales au sein d'un groupe.

Cette notion doit-elle s'apprécier uniquement au regard du marché extérieur et de l'environnement économique ou doit-elle également tenir compte de l'existence même du groupe ?

Il est généralement admis que l'existence même d'un groupe peut être prise en considération pour déterminer le caractère courant d'une convention et le caractère normal de ses conditions.

b) Notion de groupe

La notion de groupe demeure incertaine en droit français dans le silence de la loi. Dans l'acception courante, le groupe s'entend d'un ensemble d'entités ayant entre elles, pour le moins, des liens en capital. Cette conception semble remise en question par la disparition de l'exigence d'un lien en capital, ou même d'un lien « d'associé » dans l'article L. 233-16 II 3° du code de commerce, relatif à l'exercice d'une influence dominante sur une entreprise en vertu d'un contrat ou de clauses statutaires.

¹¹⁹ Loi n°2001-420 du 15 mai 2001, dite loi NRE.

¹²⁰ Article L. 233-5-1 du code de commerce introduit par la loi n° 2010-788 du 12 juillet 2010, dite loi Grenelle II.

c) Cas particuliers

Filiales à 100%

L'article L. 225-39 (L. 225-87) du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2014-863 du 31 juillet 2014, exclut de la procédure des conventions réglementées, les conventions passées entre une société SA, SCA ou SE¹²¹ et une autre société¹²² dont l'une détient, directement ou indirectement, la totalité du capital de l'autre, le cas échéant déduction faite du nombre minimum d'actions requis pour satisfaire aux exigences légales (cf. 1.121h)).

Le bénéfice de cette exclusion est réservé à la société (mère ou fille) sous forme de SA, SCA ou SE¹²¹. Elle s'applique même si les sociétés ont des dirigeants communs.

Pour les autres formes juridiques (SARL, SAS), en l'état actuel des textes, et en l'absence d'une législation spécifique aux groupes, il n'est pas possible d'échapper à cette procédure, dans la mesure où l'on est en présence de conventions visées par la réglementation.

Absence de « dirigeants communs »

À l'exception des conventions conclues entre mères et filles à 100% visées par l'article L. 225-39 du code de commerce (cf. ci-dessus et 1.121h)) :

- même en l'absence de « dirigeants communs », le dispositif des conventions réglementées trouve à s'appliquer dès lors que les dirigeants, administrateurs ou actionnaires sont indirectement intéressés aux conventions.
- en conséquence, la pratique, quelquefois rencontrée, qui peut tendre à placer des administrateurs différents dans les sociétés d'un même groupe afin de s'exonérer du respect des formalités liées à l'existence de conventions réglementées, trouve ainsi rapidement sa limite compte tenu de l'intérêt indirect qui pourrait être invoqué.

1.142 Conventions intragroupe soulevant des interrogations¹²³

La Commission des études juridiques de la CNCC s'est prononcée sur la notion d'opérations courantes qui pouvaient être conclues à des conditions normales au sein d'un groupe de sociétés.

Les exemples de transaction cités ci-après ont pour objectif d'illustrer les interrogations soulevées par la notion de convention courante à l'intérieur d'un groupe.

Bien entendu, si le commissaire aux comptes estime que le caractère courant conclu à des conditions normales de l'opération, appréciée dans son contexte, n'est pas démontré, le formalisme attaché aux conventions réglementées est alors à respecter (cf. 2.121c)).

a) Transactions commerciales habituelles

Les transactions commerciales habituelles s'entendent des opérations relevant de l'activité habituelle de l'entreprise concernée (achats, ventes, sous-traitance, prestations...). A priori, ces transactions entreront dans le champ d'application de l'article L. 225-39 de la loi. Les difficultés qui surgissent en cette matière tiennent plus aux conditions de la transaction qu'à la nature de la transaction elle-même.

¹²¹ Applicable aussi aux entités se référant à l'article L. 225-38 du code de commerce.

¹²² Ce qui exclut les entités qui ne sont pas sous forme de société : GIE, GIP, association, fondation

¹²³ Étude CNCC « Les conventions réglementées et courantes » de février 2014, p. 25.

Pour apprécier le caractère normal de ces conditions, le commissaire aux comptes pourra se référer au marché, mais également aux conséquences internes de l'opération (réalisation ou non d'une marge,...), ainsi qu'aux contreparties éventuelles liées à l'intérêt du groupe (à ne pas confondre avec l'intérêt personnel de certains actionnaires ou dirigeants).

En effet, « *le prix payé à la société vendeuse ou prestataire de services ne se limite pas à la somme déboursée par l'acquéreur ou par le bénéficiaire ; il s'y ajoute les contreparties, quelquefois difficilement chiffrables, consistant en avantages divers, résultant de l'appartenance au groupe (approvisionnements privilégiés, facilités de trésorerie, utilisation de la marque du groupe dans les relations commerciales, etc.)* » (Bull. COB juin 1981, page 6).

L'identité avec les conditions accordées aux tiers pourrait créer une présomption du caractère normal de la convention. Toutefois cette présomption n'est pas irréfragable. Les disparités éventuellement rencontrées pourront d'ailleurs être favorables ou défavorables à la société en cause. Ces divergences fondamentales appelleront des justifications précises, notamment s'il n'existe pas de contrepartie, pour pouvoir être considérées comme normales.

b) Frais communs du groupe

Il est fréquent, au sein d'un groupe, que la société mère, ou une filiale créée à cet effet, prenne en charge un certain nombre de tâches fonctionnelles (organisation générale, contrôle interne, comptabilité, informatique, juridique, formation du personnel, publicité, frais de recherche, locations immobilières, assurances, ...).

Lorsqu'il s'agit de savoir si ces conventions intragroupe doivent être considérées comme des conventions courantes conclues à des conditions normales, il est admis que, par essence, les facturations qui découlent de la politique des groupes sont caractéristiques d'opérations habituelles au sein d'un groupe.

Ainsi la cour d'appel de Paris considère-t-elle que les facilités consenties par une société mère à sa filiale (location d'immeuble, mise à disposition de personnel, engagement des frais communs) constituent des opérations courantes dans un groupe et n'ont pas à être soumises à la procédure de contrôle dès lors qu'au cas d'espèce les charges ont été facturées à leur coût de revient¹²⁴.

En ce qui concerne le prix de facturation, on peut admettre comme normale, soit la facturation au coût de revient, soit la facturation avec une marge bénéficiaire raisonnable destinée, notamment, à couvrir des frais indirects non affectés.

Ainsi, une tarification forfaitaire, non fondée sur des éléments objectifs de coût, ne saurait donc être considérée comme conclue à des conditions normales.

Le constat de clefs ou de taux de marge différents selon les sociétés, de méthodologies modifiées dans le temps ou de répartition à l'évidence non équitables, serait susceptible de mettre en cause la qualification de la convention, faute de justification.

Pour plus de détails sur les frais communs de groupe, se reporter à l'Étude CNCC - *Les conventions réglementées et courantes*, février 2014, p. 25.

¹²⁴ CA Paris, 25^e ch B 17 oct 2003 SA Sydélin ingénierie c/Luthi BRDA 2004 n° 1 p. 2.

c) Personnel détaché

Dans le même esprit que pour la répartition des frais communs du groupe, le caractère habituel de l'opération sera présumé, pour autant que la prestation ne soit pas illicite.

S'agissant de la facturation, dans une situation de personnel détaché entre sociétés d'un groupe, il convient d'analyser avec précision la nature de la prestation :

- Si celle-ci consiste en un prêt de personnel (mise à disposition d'une entreprise utilisatrice d'un salarié pour une durée déterminée¹²⁵), la facturation n'est constituée, conformément à l'article L. 8241-1 du code du travail que des salaires versés au salarié, des charges sociales afférentes et des frais professionnels remboursés à l'intéressé au titre de la mise à disposition.
- En revanche, la facturation des prestations de management intragroupe¹²⁶ et /ou de sous-traitance (cf. frais communs du groupe visés ci-dessus) pourra non seulement inclure le coût salarial et les frais indirects non affectés mais également une marge raisonnable.

d) Transactions sur immobilisations

Qu'il s'agisse de transactions sur immobilisations incorporelles, corporelles ou financières, le critère d'habitude est retenu sauf s'il s'agit d'un élément significatif pour la société.

Le caractère normal sera présumé pour les transactions sur immobilisations réalisées à un prix de marché lorsque celles-ci n'affectent pas de façon significative l'actif du bilan.

e) Transactions financières

L'existence de transactions financières est naturelle au sein d'un groupe. Le législateur les a légitimées en 1984.

Ainsi, outre l'article L. 511-6 du code monétaire et financier concernant les prêts inter-entreprises (L.121i), le législateur a instauré une dérogation au principe du monopole des établissements de crédit dès lors qu'aux termes de l'article L. 511-7, 3° du code monétaire et financier, une entreprise peut « *procéder à des opérations de trésorerie avec des sociétés ayant avec elle, directement ou indirectement, des liens de capital conférant à l'une des entreprises liées un pouvoir de contrôle effectif sur les autres* ».

L'AMF, anciennement COB, précise que les opérations courantes sont celles qui sont effectuées de manière habituelle par la société dans le cadre de son activité et que, s'agissant de relations entre sociétés d'un même groupe, il faut tenir compte de l'activité de la société à l'intérieur du groupe : ainsi, une société peut octroyer des avances de trésorerie alors même qu'elle n'a pas vocation à consentir des prêts¹²⁷.

Le caractère courant de la transaction financière, qu'il s'agisse de prêts, d'avances, de cautionnements, de gestion d'un pool de trésorerie, ..., est, quant à sa nature, présumé.

Ainsi, un arrêt de la cour d'appel de Versailles, rendu à propos d'une convention constituant un pool de trésorerie, a affirmé le caractère habituel de l'opération en raison de l'existence d'un groupe et de ses pratiques usuelles sans rechercher si la convention relevait de l'activité ou des pratiques habituelles des sociétés concernées. Cet arrêt écarte l'application de la procédure de l'article L. 225-38 du code de commerce en indiquant « (...) *qu'une telle*

¹²⁵ Le salarié mis à disposition est placé sous l'autorité de l'entreprise utilisatrice, même s'il demeure sous la subordination hiérarchique de l'entreprise prêteuse.

¹²⁶ Dans ce cas la société fournisseur des services (administratifs, juridiques ou de conseils divers) dispose des moyens humains et techniques nécessaires. Le personnel réalisant ces prestations reçoit ses instructions de la seule société fournisseur.

¹²⁷ Bull. COB 1981 n° 138 p. 6 et 7.

convention ne saurait présenter par nature un caractère inhabituel dans un groupe de sociétés »¹²⁸.

L'appréciation du caractère normal des conditions de la transaction peut, en revanche, être plus délicate ; ce caractère est à rechercher :

- en fonction de l'importance des montants en cause au regard de la situation des sociétés en présence, et notamment des possibilités financières de la société qui en supporte la charge ;
- en fonction du taux appliqué, au regard de la nature de l'opération et de sa durée, cette appréciation reposant sur les conditions en vigueur tant à l'intérieur qu'à l'extérieur du groupe.

Ces taux sont généralement déterminés en fonction du coût moyen du crédit obtenu par la société mère sur le marché des capitaux, et ils seront dans ce cas assez proches de ceux du marché pour la société mère c'est-à-dire généralement inférieurs à ceux que pourrait obtenir une société filiale prise isolément.

Mais la société peut également consentir des prêts sur ses capitaux propres et il est possible, dans ce cas, qu'elle fasse bénéficier sa filiale d'un taux privilégié par rapport au taux du marché, compte tenu de sa position dominante lui permettant de contrôler le risque et de retirer de cette opération un avantage indirect.

La normalité du taux d'intérêt des prêts et avances entre sociétés d'un groupe devrait donc s'apprécier moins en fonction de son montant que du traitement égalitaire de toutes les sociétés du groupe.¹²⁹

f) Déclassement de conventions

Il peut arriver, au sein des groupes de sociétés, que des déclassements de conventions soient opérés (cf. 2.141i)).

g) Cas particulier de l'intégration fiscale

Compte tenu de la variété des conventions d'intégration fiscale, leur caractère courant ou réglementé est à examiner au cas par cas. Une analyse est fournie dans l'Etude de la CNCC - *Les conventions réglementées et courantes* de février 2014 aux pages 29 à 31.

1.143 Conventions intragroupe réglementées

a) Abandons de créance, subventions et prêts sans intérêt

Le contrat d'abandon de créance, qu'il y ait ou non clause de retour à meilleure fortune, constitue une convention réglementée, le caractère habituel ne pouvant être présumé¹³⁰, sauf s'il s'agit, dans une SA ou dans une SCA, d'un abandon de créance consenti à une filiale détenue à 100 % (articles L. 225-39 et L. 225-87 du code de commerce).

Il en sera de même des prêts sans intérêt entre sociétés d'un même groupe ainsi que des subventions.

¹²⁸ CA Versailles, ch. Com. Réunies. 2 avril 2002, Sté Clos du Prieuré c/Souchon ès qual. BRDA 2002 n° 17 p. 4.

¹²⁹ Cf. Cahier de l'IFEC « Les conventions réglementées » n° 32 page 49 et l'ouvrage de Daniel OHL « Les prêts et avances entre sociétés d'un même groupe » - 1982 – LITEC.

¹³⁰ Bulletin CNCC n° 57, mars 1985, p. 136 et 137.

b) Cautions et garanties données par une société mère au bénéfice de tiers en faveur d'une de ses filiales

L'engagement de caution

Lorsque les cautions et garanties sont données par la mère (SA ou SARL) au bénéfice de tiers (banques et fournisseurs) en garantie du paiement des dettes de ses filiales et que la mère et ses filiales ont des « dirigeants communs », il n'y a pas lieu de soumettre ces cautions et garanties à la procédure des conventions réglementées même s'il y a un contrat auquel la société mère et ses filiales sont intéressées. En effet, la chambre commerciale de la Cour de cassation¹³¹ a rappelé que le contrat de cautionnement reste une convention entre le créancier et la caution et qu'il ne lie pas la caution au débiteur garanti¹³².

Il convient de rappeler que dans les SA, en application du dernier alinéa de l'article L. 225-35 du code de commerce, les cautions, avals et garanties donnés par des sociétés autres que celles exploitant des établissements bancaires ou financiers font l'objet d'une procédure spécifique d'autorisation du conseil d'administration, sans pour autant constituer une convention réglementée.

La convention de rémunération de la caution

Si une rémunération est octroyée par la société bénéficiaire de la garantie à la société mère en rémunération du cautionnement consenti, la société contractant alors une obligation de payer un service rendu, il y a convention réglementée entre la caution (la société mère) et la société débitrice garantie (la filiale)¹³³.

Au sein d'un groupe, une telle convention de rémunération peut être considérée comme courante si la convention de rémunération est conclue à des conditions normales, c'est-à-dire aux conditions habituelles du marché ; la convention n'a donc pas à suivre la procédure des conventions réglementées. Dans le cas contraire, la procédure des conventions réglementées trouvera à s'appliquer, sauf s'il s'agit, dans une SA ou dans une SCA, d'une convention avec une filiale détenue à 100 % (articles L. 225-39 et L. 225-87 du code de commerce).

c) Prise en charge par une société mère des dommages environnementaux causés par une filiale

L'article L. 233-5-1 du code de commerce dispose : « *La décision par laquelle une société qui possède plus de la moitié du capital d'une autre société au sens de l'article L. 233-1, qui détient une participation au sens de l'article L. 233-2 ou qui exerce le contrôle sur une société au sens de l'article L. 233-3 s'engage à prendre à sa charge, en cas de défaillance de la société qui lui est liée, tout ou partie des obligations de prévention et de réparation qui incombent à cette dernière en application des articles L. 162-1 à L. 162-9 du code de l'environnement est soumise, selon la forme de la société, à la procédure mentionnée aux articles L. 223-19, L. 225-38, L. 225-86, L. 226-10 ou L. 227-10 du présent code.* »

Si la procédure des conventions réglementées s'applique ainsi au niveau de la société qui prend l'engagement visé à l'article L. 233-5-1 du code de commerce, elle ne concerne pas en revanche la société bénéficiaire de l'engagement. En effet, ledit article ne traite pas d'une convention passée par la filiale avec la société mère mais d'une « décision » de prise en charge des obligations de prévention et de réparation par la société mère. Il vise donc à sécuriser juridiquement les versements volontaires qu'effectuent en ce cas les sociétés mères. En conséquence, il ne s'agit pas d'une convention mais d'un engagement unilatéral de la

¹³¹ Arrêt du 9 avril 1996.

¹³² Bulletin CNCC n° 108, décembre 1997, p. 538, EJ 97-166.

¹³³ Étude CNCC février 2014, p. 23.

société mère vis-à-vis de sa filiale et cette dernière n'est pas soumise à la procédure des conventions réglementées

d) Convention de trésorerie

Soit le cas suivant :

Une convention de trésorerie régulièrement approuvée par le conseil d'administration existe entre une société mère (SA) et ses filiales.

Après la clôture de l'exercice, lors de l'arrêté des comptes, la société mère renonce à percevoir les intérêts sur les sommes mises à la disposition de ses filiales. Cette décision entraîne-t-elle l'établissement du rapport spécial prévu à l'article L. 225-42 du code de commerce ?

La CNCC¹³⁴ a apporté les éléments de réponse ci-après :

Une convention de trésorerie peut être considérée comme une convention relevant de l'article L. 225-39 du code de commerce dans la mesure où elle constitue une opération courante au sein d'un groupe et qu'elle a été conclue à des conditions normales.

En revanche, la renonciation aux intérêts fixés par la convention de trésorerie du groupe constitue généralement une convention soumise à autorisation préalable. En effet, le caractère habituel et courant de ce type de renonciation ne peut être présumé.

Dès lors, la convention en cause qui, à l'origine, relevait de l'article L. 225-39 du code de commerce, perd son caractère de convention conclue à des conditions normales dans la mesure où la stipulation d'intérêts initialement arrêtés est abandonnée. Cette modification, qui constitue une nouvelle convention, doit être soumise à la procédure des conventions réglementées, sauf s'il s'agit, dans une SA ou dans une SCA, d'une convention avec une filiale détenue à 100 % (articles L. 225-39 et L. 225-87 du code de commerce).

e) Régime applicable à une lettre de soutien financier d'une société mère à sa filiale

La question se pose de savoir si une lettre de soutien d'une société mère au profit de sa filiale en raison de sa situation financière entre dans le champ d'application de l'article L. 225-38 relatif aux conventions réglementées ou de l'article L. 225-35 alinéa 4 du code de commerce relatif aux cautions, avals et garanties donnés par des sociétés.

Au cas particulier, une lettre est adressée chaque année par le président de la société mère au président de la filiale en ces termes : « *Compte tenu des pertes (...) et des besoins de trésorerie (...), nous vous confirmons que nous continuerons à vous apporter le soutien financier nécessaire pour vous permettre de poursuivre normalement votre activité sur l'exercice n+1 dans le respect du principe de continuité d'exploitation* ».

La CNCC rappelle :

- la définition d'une « lettre de soutien » ou « lettre d'intention »¹³⁵ : « La lettre d'intention est l'engagement de faire ou de ne pas faire ayant pour objet le soutien apporté à un débiteur dans l'exécution de son obligation envers son créancier » ;
- l'existence d'une gradation dans l'étendue de l'engagement pris : simple engagement moral, obligation de moyens ou obligation de résultat.
- les dispositions de l'article L. 225-35 alinéa 4 du code de commerce : « Les cautions, avals et garanties, donnés par des sociétés autres que celles exploitant des établissements

¹³⁴ Bulletin CNCC n° 100, décembre 1995, EJ 95-221, p. 539.

¹³⁵ C. civ. Art. 2322.

bancaires ou financiers, font l'objet d'une autorisation du conseil dans les conditions déterminées par décret en Conseil d'État. »

Elle estime qu'en l'espèce :

- La société mère s'oblige à l'obtention d'un résultat consistant dans le fait de garantir à sa filiale la poursuite de son activité dans le respect du principe de continuité d'exploitation¹³⁶ : la lettre de soutien doit donc faire l'objet d'une autorisation préalable du conseil d'administration¹³⁷ en application des dispositions spécifiques de l'article L. 225-35 alinéa 4 du code de commerce.
- La lettre de soutien de la mère à sa filiale ne relève donc pas de la procédure des conventions réglementées.

Remarques :

- Que l'engagement pris par la société mère comporte une obligation de résultat ou seulement une obligation de moyens, il nécessite toujours, selon certains auteurs, une autorisation préalable du conseil en application de l'article L. 225-35 alinéa 4. La doctrine est néanmoins partagée sur ce point.
- Le cas présenté ci-dessus est à distinguer d'une garantie donnée par une société mère au profit de tiers d'une filiale (cf. infra § 1.143b)).

1.144 Conventions interdites dans les groupes

La prohibition de certaines opérations financières ne concernant que les personnes physiques (cf. 1.134b)), les personnes morales peuvent librement conclure les opérations financières visées, sauf preuve d'une interposition de personne et sous réserve de respecter la procédure applicable, selon le cas, aux conventions « réglementées » ou « normales ». Tel est le cas au sein des groupes de sociétés, dans les relations entre mère et filiale, ou entre sociétés sœurs. Ces opérations sont également permises au regard de la législation bancaire dans les conditions prévues au I.3 de l'article L. 511-7 du code monétaire et financier. Néanmoins, l'opération ne doit pas être constitutive d'un abus de biens sociaux.

En effet, « *la convention doit être dictée par un intérêt économique, social ou financier commun, apprécié au regard d'une politique élaborée pour l'ensemble du groupe ou, à tout le moins, en commun, et donner lieu à la conclusion d'engagements équilibrés, le cas échéant révisables et adaptables aux circonstances, et tenant compte à la fois de la réalité et de l'efficacité des prestations fournies, caractérisée par l'existence d'un support logistique et la qualité reconnue des prestations antérieurement rendues et, d'autre part, en ce qui concerne le prix fourni en retour, et des liens historiques et de solidarité unissant les sociétés, et des possibilités financières de celle qui en supporte la charge* ». ¹³⁸

Telle est la position de la Chambre criminelle de la Cour de cassation depuis la fameuse affaire « Rozenblum », selon laquelle le concours financier apporté par des dirigeants de droit ou de fait d'une société à une autre société d'un même groupe dans lequel ils sont intéressés directement ou indirectement doit être motivé par un intérêt économique, social ou financier commun, apprécié au regard d'une politique élaborée pour l'ensemble du groupe et ne doit ni être démunie de contrepartie ou rompre l'équilibre entre les engagements respectifs des

¹³⁶ La société mère est tenue à une obligation de résultat lorsqu'elle s'engage « à faire tout le nécessaire pour que sa filiale dispose en permanence d'une trésorerie suffisante pour faire face à ses engagements » (Cass. Com 26 février 2002, JCP E 2002, n° 24, p. 1003).

¹³⁷ Laquelle est donnée pour une durée maximale d'un an (C. de com. art. R. 225-28).

¹³⁸ CA Paris, 29 mai 1986, Bulletin CNCC n° 64, décembre 1986, p. 391.

diverses sociétés concernées, ni excéder les possibilités financières de celle qui en supporte la charge¹³⁹.

Le Ministre de l'économie, des finances et du budget dans une réponse ministérielle a précisé que « rien ne s'oppose en principe à ce que des emprunts ou avances soient consentis entre sociétés d'un groupe quand bien même l'une exercerait les fonctions d'administrateur de l'autre à condition toutefois que soit respectée, le cas échéant, la procédure d'autorisation préalable du conseil d'administration et d'approbation par l'assemblée générale », et sous réserve que ces conventions soient conformes aux motivations et à l'équilibre ci-dessus énoncés¹⁴⁰.

L'interdiction des opérations de crédit ne concerne que les personnes et les situations (l'interposition, la représentation ou la direction d'une personne morale) visées par les textes. En conséquence, l'interdiction ne s'applique pas à des conventions de crédit passées avec des tiers non interposés, quand bien même une personne visée par les dispositions légales y aurait un intérêt indirect. Ainsi, par exemple, une société anonyme pourrait se porter caution de prêts consentis par l'un des administrateurs à certains clients qui ont conclu avec la société un engagement d'approvisionnement exclusif : en l'absence de preuve d'une interposition, et malgré l'avantage indirect qu'apporte le cautionnement de la société, l'opération est licite sous réserve d'être éventuellement soumise à la procédure de l'article L. 225-38 du code de commerce¹⁴¹.

1.15 ENGAGEMENTS PRIS AU BÉNÉFICE DES DIRIGEANTS DANS LES SOCIÉTÉS DONT LES TITRES DE CAPITAL OU DE CRÉANCE SONT ADMIS AUX NÉGOCIATIONS SUR UN MARCHÉ RÉGLEMENTÉ

La rémunération versée aux dirigeants dans les sociétés dont les titres ne sont pas admis aux négociations sur un marché réglementé est évoquée au 1.133b).

1.151 Rappel des textes

L'article L. 225-42-1¹⁴² du code de commerce applicable aux sociétés anonymes à conseil d'administration introduit un dispositif spécifique de contrôle pour les sociétés dont les titres de capital ou de créance sont admis aux négociations sur un marché réglementé (Euronext Paris ou autres marchés réglementés européens¹⁴³).

Cet article dispose : « Dans les sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé, les engagements pris au bénéfice de leurs présidents, directeurs généraux ou directeurs généraux délégués, par la société elle-même ou par toute société contrôlée ou qui la contrôle au sens des II et III de l'article L. 233-16, et correspondant à des éléments de rémunération, des indemnités ou des avantages dus ou susceptibles d'être dus à raison de la cessation ou du changement de ces fonctions, ou postérieurement à celles-ci, ou des engagements de retraite à prestations définies répondant aux caractéristiques des régimes mentionnés à l'article L. 137-11 du code de la sécurité sociale, sont soumis aux dispositions des articles L. 225-38 et L. 225-40 à L. 225-42 du présent code.

¹³⁹ Cass. Crim. 4 février 1985, Rev. Sociétés 1985, p. 648, note B. Bouloc ; Cass. Crim. 4 sept. 1996, Bull. Joly 1997 p. 107 note N. Rontchevsky.

¹⁴⁰ Bulletin CNCC n° 61, mars 1986, p. 101, R.M. à M. Péricard, JO déb. AR/, 24 juin 1985 et 6 janvier 1986.

¹⁴¹ Bulletin CNCC n° 38, juin 1980, EJ 80-37, p. 244.

¹⁴² Article L. 225-90-1 du code de commerce pour les SA à directoire et conseil de surveillance.

¹⁴³ Cette notion de « marché réglementé » a été précisée dans un courrier du Ministère de la justice à la CNCC en date du 19 mars 2008 et publié au Bulletin CNCC n° 150, juin 2008, p. 203.

Sont interdits les éléments de rémunération, indemnités, avantages et droits conditionnels octroyés au président, au directeur général ou aux directeurs généraux délégués au titre d'engagements de retraite mentionnés au premier alinéa du présent article dont le bénéfice n'est pas subordonné au respect de conditions liées aux performances du bénéficiaire, appréciées au regard de celles de la société dont il préside le conseil d'administration ou exerce la direction générale ou la direction générale déléguée.

L'autorisation donnée par le conseil d'administration en application de l'article L. 225-38 est rendue publique selon des modalités et dans des délais fixés par décret en Conseil d'État.

La soumission à l'approbation de l'assemblée générale en application de l'article L. 225-40 fait l'objet d'une résolution spécifique pour chaque bénéficiaire. Cette approbation est requise à chaque renouvellement du mandat exercé par les personnes mentionnées au premier alinéa.

Aucun versement, de quelque nature que ce soit, ne peut intervenir avant que le conseil d'administration ne constate, lors ou après la cessation ou le changement effectif des fonctions, le respect des conditions prévues. Cette décision est rendue publique selon des modalités et dans des délais fixés par décret en Conseil d'État. Tout versement effectué en méconnaissance des dispositions du présent alinéa est nul de plein droit.

Les engagements correspondant à des indemnités en contrepartie d'une clause interdisant au bénéficiaire, après la cessation de ses fonctions dans la société, l'exercice d'une activité professionnelle concurrente portant atteinte aux intérêts de la société ne sont soumis qu'aux dispositions du premier alinéa. Il en va de même des engagements répondant aux caractéristiques des régimes collectifs et obligatoires de retraite et de prévoyance visés à l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale.

Le conseil d'administration vérifie annuellement, avant la tenue de l'assemblée générale ordinaire appelée à statuer sur les comptes du dernier exercice clos, le respect des conditions prévues et détermine l'accroissement, au titre dudit exercice, des droits conditionnels bénéficiant au président, au directeur général ou aux directeurs généraux délégués au titre des régimes à prestations définies mentionnés à l'article L. 137-11 du code de la sécurité sociale.

Les droits conditionnels mentionnés au septième alinéa du présent article ne peuvent augmenter annuellement d'un montant supérieur à 3% de la rémunération annuelle servant de référence au calcul de la rente versée dans le cadre de ces régimes.

Aucun droit conditionnel au titre de l'activité de président, de directeur général ou de directeur général délégué ne peut être octroyé s'il ne remplit pas les conditions fixées aux septième et avant-dernier alinéas. »

Ne sont donc pas concernées les sociétés dont les titres de capital ou de créance sont admis à la négociation sur un SMNO (système multilatéral de négociation organisé – par exemple en France, Euronext Growth¹⁴⁴) ou sur un SMN (système multilatéral de négociation – par exemple en France, Euronext Access¹⁴⁵).

L'article L. 225-22-1 du code de commerce précise en outre : « *Dans les sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé, en cas de nomination aux fonctions de président, de directeur général ou de directeur général délégué d'une personne liée par un contrat de travail à la société ou à toute société contrôlée ou qui la contrôle au sens des II et III de l'article L. 233-16, les dispositions dudit contrat correspondant, le cas échéant, à des éléments de rémunération, des indemnités ou des avantages dus ou*

¹⁴⁴ Anciennement Alternext

¹⁴⁵ Anciennement Marché libre

susceptibles d'être dus à raison de la cessation ou du changement de ces fonctions, ou postérieurement à celles-ci, ou des engagements de retraite à prestations définies répondant aux caractéristiques des régimes mentionnés à l'article L. 137-11 du code de la sécurité sociale pour la période d'exercice du mandat social, sont soumises au régime prévu par l'article L. 225-42-1 du présent code. »

La rédaction du premier alinéa de l'article L. 225-42-1 du code de commerce « (...) sont soumis aux dispositions des articles L. 225-38 et L. 225-40 à L. 225-42 » exclut expressément l'article L. 225-39 du code de commerce, indiquant ainsi que les engagements « (...) susceptibles d'être dus à raison de la cessation ou du changement de ces fonctions ou postérieurement à celles-ci (...) » pris au bénéfice des dirigeants sociaux n'auront jamais de caractère courant et seront toujours soumis à contrôle.

Les obligations des sociétés relatives à ces engagements sont présentées au 2.13.

L'AMF demande¹⁴⁶ une modification des articles R. 225-31 6° et R. 225-58 5° du code de commerce afin que, lorsque les actionnaires sont invités à voter sur des conventions susceptibles d'engager la société sur plusieurs exercices, ils soient pleinement éclairés sur les modalités de calcul des conditions financières et leur(s) condition(s) d'ajustement dans le temps. Voir également 2.121e) pour l'information dans le rapport spécial.

1.152 Personnes visées

Les personnes visées sont dans la société anonyme à conseil d'administration :

- le président ;
- le directeur général ;
- le directeur général délégué.

Des dispositions identiques sont prévues pour la société anonyme à directoire et conseil de surveillance aux articles L. 225-79-1 et L. 225-90-1 du code de commerce et visent, pour cette forme de société, les membres du directoire.

Ne sont visées que les personnes exerçant les fonctions précitées dans la société dont les titres de capital ou de créance sont admis aux négociations sur un marché réglementé.

Les administrateurs et les membres du conseil de surveillance de la société anonyme ne sont donc pas concernés par les dispositions des articles L. 225-22-1 et L. 225-42-1¹⁴⁷ du code de commerce.

1.153 Engagements visés

a) *Forme de l'engagement*

Ces dispositions sont applicables aux engagements résultant :

- soit de conventions conclues entre le dirigeant et les sociétés concernées (cf. infra) ;
- soit des décisions unilatérales des organes sociaux compétents.

¹⁴⁶ Recommandation AMF n° 2012-05 « Les assemblées générales d'actionnaires de sociétés cotées » mise à jour en février 2015 et en octobre 2017 - proposition n° 27 bis, devenue la proposition n° 33 dans la mise à jour de 2017.

¹⁴⁷ Bulletin CNCC n° 141, mars 2006, p. 144.

b) Société prenant l'engagement

Ces dispositions visent les engagements pris par la société elle-même ou par toute société contrôlée par elle ou qui la contrôle au sens des II (contrôle exclusif) et III (contrôle conjoint) de l'article L. 233-16 du code de commerce.

La réglementation s'applique à toute société de la chaîne de contrôle, quelle que soit sa nationalité.

Il est à noter que la procédure doit être suivie dans la société dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé même lorsque la convention n'a pas été conclue par elle.

Ne sont donc pas soumis à la procédure de contrôle les engagements pris par :

- des sociétés qui ne sont pas incluses dans la chaîne de contrôle ;
- une société sœur ;
- des personnes physiques ;
- des personnes morales autres que des sociétés (association, fondation...).

c) Objet de l'engagement

Les articles L. 225-22-1 et L. 225-42-1 du code de commerce visent les engagements dus ou susceptibles d'être dus à raison de la cessation ou du changement des fonctions ou postérieurement à celles-ci et portant notamment sur :

- des éléments de rémunération : compléments de rémunération ;
- des indemnités : primes de départ, indemnités de licenciement, indemnités de non-concurrence ;
- des engagements de retraite ;
- des avantages : cette notion large permet de prendre en considération certains¹⁴⁸ avantages en nature, les promesses de rachat d'actions, ou le traitement des options de souscription ou d'achat d'actions exerçables au moment du départ ou postérieurement. Cette liste n'est pas exhaustive.

En revanche ne sont pas concernées les augmentations de salaire ou modifications de modalités de rémunération qui ne se rattachent pas aux cas visés ci-dessus¹⁴⁹.

De même, ne sont pas concernées les indemnités de bienvenue ou « golden hellos », qui peuvent néanmoins être soumises à la procédure de droit commun des conventions réglementées dès lors qu'elles ne constituent pas un complément de rémunération et que le bénéficiaire est visé par la réglementation au jour de la prise de l'engagement.

Par ailleurs, il convient de noter que certains éléments de rémunération sont soumis à des critères de performance (cf. 2.132e)).

¹⁴⁸ La CNCC estime que la mise en place, moyennant prise en charge de la cotisation par l'entreprise, d'une assurance chômage de type GSC (garantie sociale des chefs et dirigeants d'entreprise) au profit de mandataires sociaux non couverts par le régime de l'Unedic conduit à octroyer un avantage en nature aux bénéficiaires. Pour autant, cette garantie n'est pas soumise au dispositif des conventions et engagements réglementés.

¹⁴⁹ Bulletin CNCC n° 139, septembre 2005, p. 482.

d) Notion de cessation et de changement de fonctions

La cessation des fonctions comprend la révocation, mais aussi la démission, le non-renouvellement des fonctions, la caducité en cas de fusion ou de transformation ou de changement du mode de direction et d'administration.

Le changement de fonctions recouvre également toute modification dans l'affectation de l'intéressé (promotion ou rétrogradation).

e) Période couverte

Les articles L. 225-22-1 et L. 225-42-1 du code de commerce, à travers l'expression « *postérieurement à celles-ci* [ces fonctions] », envisagent la possibilité d'un décalage entre le départ de l'intéressé et le versement de l'avantage financier (exemple des compléments de retraite). Il en résulte que sont concernés les sommes et avantages que la société s'est engagée à verser à l'intéressé pour la période postérieure à l'exercice des fonctions.

f) Notion « d'acte d'exécution » d'un engagement réglementé

S'agissant de la notion « d'acte d'exécution » d'un engagement réglementé et de la mention de ce dernier dans le rapport spécial au titre des engagements antérieurs dont l'exécution s'est poursuivie, il convient de rappeler que l'exécution¹⁵⁰ peut être définie comme : « *l'accomplissement, par le débiteur, de la prestation due ; le fait de remplir son obligation ; plus généralement, la réalisation effective des dispositions d'une convention ou d'un jugement* ».

Rapporté à un engagement, on peut considérer que l'exécution se réalise lorsque l'engagement est honoré par celui qui en a fait la promesse.

Cas particulier d'un régime de « retraite chapeau »

Dans le cas d'un régime de « retraite chapeau », il y a « engagement » entre la société et son président, directeur général ou directeur général délégué de verser ce complément de retraite à partir du départ en retraite (sous réserve qu'il soit toujours présent dans l'entreprise à cette date lorsque le régime est celui prévu par l'article L. 137-11 du code de la sécurité sociale). Les modalités de réalisation de cet engagement peuvent être diverses mais consistent généralement en la conclusion d'un contrat entre la société et une compagnie d'assurance qui sera chargée de verser ce complément à compter du départ en retraite du président, directeur général ou directeur général délégué, moyennant des cotisations versées chaque année par la société.

Comme indiqué supra, l'article L. 225-42-1 du code de commerce applicable aux sociétés anonymes à conseil d'administration (ou L. 225-90-1 dudit code pour les sociétés anonymes à directoire) impose que les engagements « pris au bénéfice » des présidents, directeurs généraux ou directeurs généraux délégués de sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé et correspondant à des éléments de rémunération, des indemnités ou des avantages dus ou susceptibles d'être dus à raison de la cessation ou du changement de ces fonctions ou postérieurement à celles-ci, ou des engagements de retraite à prestations définies répondant aux caractéristiques des régimes mentionnés à l'article L. 137-11 du code de la sécurité sociale soient soumis aux dispositions des articles L. 225-38 et L. 225-40 à L. 225-42 (ou L. 225-86 et L. 225-88 à L. 225-90) du code de commerce.

C'est le terme « engagement » qui est visé en cas de retraite chapeau donnant lieu à des versements successifs à une compagnie d'assurance sur plusieurs exercices et celui-ci n'existe que vis-à-vis du mandataire social. Cet engagement unilatéral ne s'exécute que lors du départ

¹⁵⁰ Vocabulaire juridique Henri Capitant par G. Cornu.

du mandataire. Ces versements ne doivent donc pas être mentionnés dans le rapport spécial des exercices au cours desquels les versements se rapportant à cette retraite sont effectués puisque l'intéressé n'en bénéficiera que lors de son départ (et sous réserve qu'il soit toujours présent dans la société, s'agissant de régime relevant de l'article L. 137-11 du code de la sécurité sociale). C'est donc le départ de l'intéressé qui est le fait générateur de l'exécution de ce contrat, et c'est dans le rapport spécial émis cette année-là qu'il convient de relater l'exécution de cet engagement.

En ce qui concerne le contrat conclu avec la société d'assurance au profit du mandataire social pour une prestation de retraite, il est possible de rapprocher cette situation de celles des cautions données par une mère à un établissement financier au profit de l'une de ses filiales qui ne sont pas soumises à la procédure des conventions réglementées. En conséquence, ce contrat d'assurance est en dehors du champ de la procédure des conventions réglementées¹⁵¹.

En conclusion, l'engagement est mentionné dans le rapport spécial du commissaire aux comptes l'année de l'engagement, au titre des conventions « nouvelles » et l'année de l'exécution, au titre des conventions « anciennes » (cf. 4.2).

Toutefois, la CNCC estime que, dès lors qu'il en est avisé, le CAC mentionne dans son rapport spécial les conventions approuvées au cours d'exercices antérieurs sans exécution au cours de l'exercice écoulé (cf. 4.221).

Cas particulier d'une attribution gratuite annuelle d'un nombre d'actions de performance variable d'un exercice à l'autre

S'agissant du cas d'une attribution gratuite annuelle d'un nombre d'actions de performance variable d'un exercice à l'autre, l'engagement pris par la société auprès du bénéficiaire repose sur « le principe de maintenir les droits relatifs à l'acquisition d'actions gratuites » après la cessation des fonctions, peu importe en conséquence le nombre des actions ainsi acquises. L'engagement s'exécute, ici encore, lors de la cessation des fonctions. La variabilité du nombre des actions de performance n'a donc pas à être mentionnée dans le rapport spécial des exercices au cours desquels l'attribution gratuite pourrait être réalisée mais ne l'est pas. C'est donc la cessation des fonctions de l'intéressé qui est le fait générateur de l'exécution de ce contrat, et c'est dans le rapport spécial émis cette année-là qu'il convient de relater l'exécution de cet engagement.

Il convient en outre de rappeler :

- que cette variabilité du nombre des actions de performance constitue une information donnée dans le rapport spécial sur les opérations d'attribution d'actions gratuites présenté chaque année à l'assemblée générale en application de l'article L. 225-197-4 du code de commerce ;
- qu'un actionnaire qui entrerait dans le capital de la société entre l'année d'engagement et l'année de l'exécution de l'engagement aura l'information de l'existence de cet engagement non pas dans le rapport du commissaire aux comptes sur les conventions réglementées mais dans le rapport sur le gouvernement d'entreprise joint au rapport de gestion¹¹⁸ prévu à l'art L. 225-37 du code de commerce puisque l'article L. 225-37-3 dudit code y prévoit leur mention.

¹⁵¹ Bulletin CNCC n° 129, mars 2003, p. 168.

1.154 Application à la SCA

Les dispositions prévues à l'article L. 225-42-1 du code de commerce sont applicables aux SCA dont les titres de capital ou de créance sont admis aux négociations sur un marché réglementé sur renvoi de l'article L. 226-10 du même code. Est alors visé le gérant de la SCA¹⁵².

En revanche, les SCA ne sont pas concernées par les dispositions prévues à l'article L. 225-22-1 du code de commerce (engagements similaires figurant dans un contrat de travail).

1.2 PERSONNES MORALES DE DROIT PRIVÉ NON COMMERÇANTES AYANT UNE ACTIVITÉ ÉCONOMIQUE ET CERTAINES ASSOCIATIONS SUBVENTIONNÉES

La loi relative aux nouvelles régulations économiques (NRE) du 15 mai 2001 a instauré un régime particulier de contrôle a posteriori des conventions réglementées conclues par les personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique (article L. 612-5 du code de commerce) et par certaines associations subventionnées (cf. 1.22).

1.21 PERSONNES MORALES DE DROIT PRIVÉ NON COMMERÇANTES AYANT UNE ACTIVITÉ ÉCONOMIQUE

1.211 Caractéristiques communes aux personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique

Le dispositif de contrôle des conventions réglementées visant ces personnes morales est prévu aux articles L. 612-5, R. 612-6 et R. 612-7 du code de commerce.

a) Entités visées par la procédure des conventions réglementées

Ces personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique sont très diverses et peuvent, notamment, être des associations ou des sociétés civiles. Peu importe qu'elles soient en-dessous ou au-dessus des seuils d'établissement des comptes annuels selon les modalités du code de commerce et donc, qu'elles soient ou non pourvues d'un commissaire aux comptes.

Par ailleurs, ce dispositif de contrôle est applicable également à certaines associations recevant des subventions de la part des autorités administratives visées à l'article L. 612-4 du code de commerce. Ces associations sont examinées au 1.22.

L'article L. 612-5 du code de commerce n'est pas applicable aux mutuelles régies par le code de la mutualité et aux institutions de prévoyance¹⁵³, aux sociétés coopératives agricoles¹⁵⁴ et aux institutions de retraite¹⁵⁵. Ces différentes entités, comme d'autres, sont traitées au 1.3. En effet, ces entités sont, en matière de conventions réglementées, soumises exclusivement aux dispositions qui leur sont propres.

b) Notion d'activité économique

¹⁵² Loi n° 2009-431 du 20 avril 2009, art. 25 et décret du 30 mars 2009, art. 2.

¹⁵³ Bulletin CNCC n° 129, mars 2003, p. 169.

¹⁵⁴ Bulletin CNCC n° 130, juin 2003, p. 348.

¹⁵⁵ Bulletin CNCC n° 130, juin 2003, p. 351.

Il convient de rappeler que c'est la loi relative à la prévention et au règlement amiable des difficultés des entreprises du 1^{er} mars 1984 (codifiée en partie aux articles L. 612-1 et suivants du code de commerce) qui a retenu pour la première fois la notion « d'activité économique » pour des personnes morales de droit privé non commerçantes.

Aucune disposition législative ou réglementaire ne précise ce qu'il faut entendre par « activité économique ».

Le Garde des Sceaux avait précisé lors des débats parlementaires d'adoption de cette loi que, par « *activité économique, il faut entendre toute activité de production, de transformation ou de distribution de biens meubles ou immeubles et toutes prestations de services en matière industrielle, commerciale, artisanale et agricole*¹⁵⁶. »

La CNCC estime ainsi que l'activité économique s'entend de la production, de la transformation et de la circulation des biens et des richesses.

En pratique, la qualification n'est pas aisée mais des réponses ministérielles et la jurisprudence ont pu préciser ce qu'il convenait d'entendre par activité économique¹⁵⁷.

À titre indicatif, « *les associations gestionnaires agissant dans les domaines de la santé et de la protection sociale – associations pour personnes handicapées, maisons de retraite ou centres d'aides ménagères – des loisirs ou du tourisme, ainsi que de la formation et de l'éducation*¹⁵⁷ » poursuivent une activité économique.

Par ailleurs, la CNCC a considéré qu'une association¹⁵⁸ a une activité économique dans la mesure où elle collecte des fonds qu'elle redistribue et assure donc un rôle d'intermédiaire dans un processus de redistribution des richesses¹⁵⁹.

L'activité économique ne se présume pas, son existence doit être démontrée ; deux tendances récentes semblent se dégager concernant le mode d'appréciation, par les juridictions, du caractère économique de l'activité exercée par l'association :

- une appréciation liée aux critères intrinsèques de l'activité réellement exercée par l'association ;
- une autre appréciation liée au mode de gestion entrepreneuriale de l'association, qui peut se déduire notamment de critères extrinsèques, tels que par exemple le nombre de salariés (Paris, 3^e chambre, 9 avril 2002, Dusart)¹⁶⁰. En ce sens, un arrêt rendu par la Cour de cassation (Cass. 1^{er} civile, 12 mars 2002, RJDA 8-9/2002, n° 940), a considéré que la cour d'appel de Bordeaux « ayant relevé que l'association avait une activité employant 37 personnes, a (suffisamment) constaté le caractère économique de l'association, et par là même, caractérisé l'existence d'une entreprise, peu important qu'il n'y ait pas de recherche de bénéfices (...) ».

¹⁵⁶ J.O. déb. A.N. 6 décembre 1983, première séance du 5 décembre, p. 6016.

¹⁵⁷ Réponse du Garde des Sceaux, A.N. 5 décembre 1983 ; dans le même sens, R.M. Sergheraert J.O. du 17 mars 1986, p. 1105, R.M. Bonhomme J.O. 2 mai 1988, p. 1836, Bulletin CNCC n° 62, juin 1986, p. 206.

¹⁵⁸ CNCC - *Guide du commissaire aux comptes dans les associations, fondations et autres organismes sans but lucratif*, janvier 2016, 3.1.2.1 de la partie I.1 Associations.

¹⁵⁹ Bulletins CNCC n° 56, décembre 1984, p. 530 et n° 150, juin 2008, p. 307.

¹⁶⁰ Selon un arrêt de la Cour d'appel de Paris, en date du 9 avril 2002 (Bull. Joly Sociétés – août-septembre 2002, p. 889, note Vincent Grellière) : « (...) une association qui, pour réaliser son objet d'accompagnement de personnes handicapées, emploie une quinzaine de salariés, facture ses prestations et verse une certaine somme chaque mois à sa directrice pour son hébergement à son domicile, doit être considérée comme ayant un objet économique (...) ».

Ainsi, une association, notamment, peut avoir une activité économique qui résulte non pas des critères tirés de la nature de son activité mais des critères liés à son mode de gestion, celui-ci nécessitant l'emploi de personnel relativement important pour réaliser sa mission¹⁶¹.

c) Personnes et conventions concernées

La procédure de contrôle des conventions réglementées concerne les conventions suivantes (article L. 612-5, al. 1 et 2 du code de commerce) :

- conventions passées directement entre la personne morale et l'un de ses administrateurs ou une personne assurant un rôle de mandataire social : sont donc concernés les administrateurs et les mandataires sociaux, personnes physiques, et les administrateurs, personnes morales ;
- conventions passées par personne interposée entre la personne morale et l'un de ses administrateurs ou une personne assurant un rôle de mandataire social : sont visées les conventions dont les administrateurs ou les mandataires sociaux seraient les bénéficiaires « réels » alors qu'elles ont été apparemment conclues avec une autre personne ;
- conventions passées entre la personne morale et une autre personne morale (de droit public ou de droit privé : société, association, fondation, etc.) dont un associé indéfiniment responsable (associé d'une SNC ou d'une société civile, associé commandité d'une SCS ou SCA), un gérant, un administrateur, le directeur général, un directeur général délégué, un membre du directoire ou du conseil de surveillance, un actionnaire disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10% est simultanément administrateur ou assure un rôle de mandataire social de ladite personne morale.

Il en résulte que, contrairement à ce qui est prévu à l'article L. 225-38 du code de commerce pour les sociétés anonymes, les personnes morales contrôlant la personne morale actionnaire ne sont pas visées.

d) Nature des conventions visées

Conventions interdites

La loi NRE du 15 mai 2001 ayant instauré la procédure prévue à l'article L. 612-5 du code de commerce n'a pas introduit la catégorie des conventions interdites, propre à certaines sociétés commerciales. Sauf dispositions statutaires contraires ou réglementation spécifique, il n'existe donc pas de conventions interdites pour les associations visées à l'article L. 612-4 du code de commerce ou pour les personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique.

Néanmoins, il conviendra pour la personne morale d'apprécier si la convention en cause n'est pas constitutive d'un délit relevant du droit pénal général, par exemple le délit d'abus de confiance.

Conventions courantes conclues à des conditions normales

Lors de la création de l'article L. 612-5 du code de commerce par la loi NRE, il n'était pas fait de distinction par cet article entre les conventions conclues à des conditions normales et les autres. Il en résultait que dans ces entités, toutes les conventions conclues avec des personnes intéressées entraient dans le champ d'application de la procédure des conventions réglementées. Il n'existait donc pas de conventions dites « libres ».

La loi de sécurité financière (LSF) du 1^{er} août 2003 a ajouté un dernier alinéa à cet article.

¹⁶¹ Bulletin CNCC n° 156, décembre 2009, p. 691.

Depuis celle-ci, il y a lieu de distinguer :

- les conventions courantes conclues à des conditions normales et qui, en raison de leur objet ou de leurs implications financières, ne sont significatives pour aucune des parties : elles ne sont pas soumises à l’approbation de l’organe délibérant et n’ont pas à être mentionnées dans le rapport du commissaire aux comptes ;
- les conventions courantes conclues à des conditions normales qui, en raison de leur objet ou de leurs implications financières, sont significatives pour l’une au moins des parties : elles restent soumises à la procédure des conventions réglementées¹⁶².

La notion de conventions « non significatives » soulève les questions suivantes¹⁶³ :

- seules les parties pourront juger de l’absence de caractère significatif d’une convention, ce qui peut être une source de contentieux ;
- la formule légale ne tient pas compte d’une possible multiplication de ces conventions qui ferait basculer leur ensemble vers le « significatif » en termes d’implications financières.

Conventions réglementées

Ces conventions comprennent l’ensemble des conventions (à l’exception des conventions courantes conclues à des conditions normales et non significatives pour aucune des parties) conclues entre les personnes visées au c) ci-dessus, directement ou par personne interposée.

On notera que le texte de loi ne vise pas les conventions dans lesquelles les personnes visées ont un intérêt indirect.

1.212 Associations ayant une activité économique

Seules sont concernées par la procédure des conventions réglementées,¹⁶⁴ en qualité de personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique, les associations qui ont :

- la personnalité juridique, à savoir les associations déclarées¹⁶⁵ et les associations reconnues d’utilité publique¹⁶⁶ (ainsi, les associations non déclarées ou de fait n’entrent pas dans le champ du dispositif de contrôle des conventions réglementées), et
- une activité économique (cf. critères exposés au 1.211).

Pour un exposé plus détaillé des spécificités concernant les conventions réglementées dans les associations ayant une activité économique, se reporter au *Guide du commissaire aux comptes dans les associations, fondations et autres organismes sans but lucratif*, CNCC, janvier 2016 (cf. 5.2 de la partie I.1 Associations).

1.213 Sociétés civiles ayant une activité économique

Ces sociétés sont des personnes morales de droit privé non commerçantes. Toutefois, compte tenu de la complexité de la notion d’activité économique rappelée au 1.211, il est difficile de

¹⁶² Voir, par exemple, en ce qui concerne la rémunération accordée aux administrateurs, le bulletin CNCC n° 157, mars 2010, p. 200, EJ. 2009-18.

¹⁶³ Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 64.

¹⁶⁴ Article L. 612-5 du code de commerce complété par les articles R. 612-6 et R. 612-7 dudit code.

¹⁶⁵ Article 5 de la loi du 1^{er} juillet 1901.

¹⁶⁶ Article 10 de la loi du 1^{er} juillet 1901.

cerner précisément les sociétés civiles concernées par la procédure des conventions réglementées prévue à l'article L. 612-5 du code de commerce.

Il a été considéré que les sociétés civiles immobilières utilisées pour des opérations de construction, de commercialisation ou de gestion d'immeubles contribuent par leur objet social à une activité économique¹⁶⁷ et entrent, par conséquent, dans le champ d'application de l'article L. 612-5 du code de commerce.

1.214 Régime particulier concernant les associations et organismes gestionnaires d'établissements sociaux et médico-sociaux (ESMS)

Pour ces associations, l'article L. 313-25 du code de l'action sociale et des familles (CASF) complète et précise le dispositif décrit ci-dessus de l'article L. 612-5 du code de commerce.

Les personnes visées pour les conventions sont¹⁶⁸ :

- les administrateurs ;
- les cadres dirigeants salariés au sens de l'article L. 3111-2 du code du travail (c'est-à-dire, aux termes de l'article précité, les cadres auxquels sont confiées des responsabilités dont l'importance implique une grande indépendance dans l'organisation de leur emploi du temps, qui sont habilités à prendre des décisions de façon largement autonome et qui perçoivent une rémunération se situant dans les niveaux les plus élevés de rémunération pratiqués dans l'établissement) ;
- les directeurs des établissements sociaux et médico-sociaux relevant de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles ;
- les membres de la famille des trois catégories précédentes qui sont salariés par le même organisme.

Les critères à mettre en œuvre pour identifier la catégorie des cadres dirigeants salariés sont donc :

- l'autonomie dans la gestion de l'emploi du temps ;
- la faculté de prendre seul des décisions (à rapprocher des pouvoirs fixés dans les statuts pour les différents organes sociaux de l'entité) ;
- le niveau le plus élevé de la rémunération.

Lorsqu'une association exerce plusieurs activités dont la gestion d'un établissement social et médico-social (ESMS), le rapport du commissaire aux comptes relatif aux conventions réglementées passées par l'association doit faire état à la fois des conventions qualifiées de réglementées pour la partie de l'activité consacrée au secteur social et médico-social (art. L. 313-25 du CASF) et des conventions qualifiées de réglementées pour les autres activités (art. L. 612-5 du code de commerce).¹⁶⁹

¹⁶⁷ Bulletin CNCC n° 126, juin 2002, p. 282. Dans le même sens, rép. Min. du 31 août 1992 publiée au Bulletin CNCC n° 88, décembre 1992, p. 612.

¹⁶⁸ Bulletin CNCC n° 157, mars 2010, p. 205 à 207.

¹⁶⁹ Bulletin CNCC n° 171, septembre 2013, EJ 2012-73, p. 471.

1.22 ASSOCIATIONS RECEVANT DES SUBVENTIONS DE LA PART DES AUTORITÉS ADMINISTRATIVES OU DES EPIC VISÉES À L'ARTICLE L. 612-4 DU CODE DE COMMERCE

Ces associations mettent en œuvre le même dispositif de contrôle des conventions réglementées que celui applicable aux personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique en application de l'article L. 612-5 renvoyant également à l'article L. 612-4 du code de commerce.

En application des articles L. 612-4 et D. 612-5 du code de commerce, sont concernées les associations recevant annuellement des autorités administratives¹⁷⁰ au sens de l'article 1^{er} de la loi du 12 avril 2000, ou des établissements publics à caractère industriel et commercial (EPIC), une ou plusieurs subventions en numéraire dont le montant global dépasse 153 000 €. Ces associations peuvent avoir ou non une activité économique.

Pour de plus amples précisions, se reporter au *Guide du commissaire aux comptes dans les associations, fondations et autres organismes sans but lucratif*, CNCC, janvier 2016 (cf. 5.2 de la partie I.1 Associations).

1.3 RÉGIMES PARTICULIERS APPLICABLES À D'AUTRES ENTITÉS

Un certain nombre d'autres entités sont soumises, en raison des textes spécifiques qui les régissent, à une procédure de conventions réglementées. Les principes généraux et les principales particularités du régime applicable à chacune de ces entités sont examinés ci-après.

1.31 ÉTABLISSEMENT DE CRÉDIT ET SOCIÉTÉS DE FINANCEMENT

1.311 Principe

Article L. 511-39 (modifié par l'ordonnance n° 2015-558 du 21 mai 2015) du code monétaire et financier :

« I.- Les dispositions des articles L. 225-38 à L. 225-43 du code de commerce sont applicables à tous les établissements de crédit et toutes les sociétés de financement.

Pour l'application de l'article L. 225-40 du même code, lorsque ces établissements de crédit ou ces sociétés de financement ne comportent pas d'assemblée générale, le rapport spécial des commissaires aux comptes est soumis à l'approbation définitive du conseil d'administration.

Lorsque ces établissements de crédit ou ces sociétés de financement sont dispensés, dans les conditions prévues par les dispositions du deuxième alinéa de l'article L. 511-38 du présent code, de l'obligation de certification, le rapport spécial est établi, selon le cas, par le comptable public ou par l'organisme chargé de l'approbation des comptes.

II.- Dans le cas d'une succursale d'établissement de crédit mentionnée au I de l'article L. 511-10, les personnes mentionnées au second alinéa de l'article L. 511-13 communiquent à

¹⁷⁰ C'est-à-dire l'État, les collectivités territoriales, les établissements publics à caractère administratif, les organes de sécurité sociale et les autres organismes chargés de la gestion d'un service public administratif, selon l'article 1^{er} de la loi n° 2000-321 du 12 avril 2000, relative aux droits des citoyens dans leurs relations avec les administrations (J.O. n° 88 du 13 avril 2000, p. 5646).

l'organe de l'établissement de crédit dont dépend cette succursale qui exerce des fonctions de surveillance équivalentes à celles d'un conseil d'administration ou d'un conseil de surveillance, préalablement à leur conclusion :

1° Toute convention intervenant directement ou par personne interposée entre l'établissement de crédit dont dépend cette succursale et l'une des personnes mentionnées au second alinéa de l'article L. 511-13, ainsi que toute convention à laquelle l'une de ces personnes est indirectement intéressée ;

2° Toute convention intervenant entre l'établissement de crédit dont dépend la succursale et une entreprise dont l'une des personnes mentionnées au second alinéa de l'article L. 511-13 est propriétaire, associée indéfiniment responsable, gérante, administrateur, membre du conseil de surveillance ou, de façon générale, dirigeante.

Les dispositions qui précèdent ne s'appliquent pas aux opérations courantes et conclues à des conditions normales.

L'interdiction prévue à l'article L. 225-43 du code de commerce s'applique aux personnes mentionnées au second alinéa de l'article L. 511-13, aux conjoint, ascendants et descendants de ces personnes ainsi qu'à toute personne interposée. »

1.312 Principales particularités du régime applicable

L'article L. 511-39 du code monétaire et financier renvoie au régime des conventions réglementées applicable aux sociétés anonymes et concerne donc les mêmes personnes mais certains établissements de crédit et sociétés de financement ont une autre forme juridique :

- SAS pluripersonnelle : l'établissement de crédit est alors soumis également aux dispositions des articles L. 227-10 et s. du code de commerce ;
- SASU : aucun rapport spécial du commissaire aux comptes n'est prévu ;
- SNC ou SCS : aucune disposition relative aux conventions réglementées n'est prévue.

Au sujet des textes à appliquer dans le cas d'un établissement de crédit constitué sous forme de SAS ou de SASU alors que coexistent d'une part, les articles L. 227-10 et s. du code de commerce et d'autre part, l'article L. 511-39 du code monétaire et financier renvoyant aux articles L. 225-38 à L. 225-43 du code de commerce, la CNCC considère que les dispositions de l'article L. 511-39 du code monétaire et financier doivent prévaloir sur celles de l'article L. 227-10 du code de commerce.

En conséquence :

- le champ d'application des conventions réglementées dans la SAS doit être aligné sur celui des conventions réglementées prévu dans la SA et inclure les personnes visées à l'article L. 225-38 al. 3 du code de commerce :
 - il doit donc inclure les conventions entre la SAS et une entreprise si le dirigeant de la SAS est propriétaire, associé indéfiniment responsable, gérant, administrateur, membre du conseil de surveillance ou, de façon générale, dirigeant de cette entreprise ;
 - le régime dérogatoire prévu à l'article L. 225-39 du code de commerce entre sociétés à 100% (cf. 1.121h) s'applique ;
- une procédure d'autorisation préalable et motivée par un organe compétent doit être prévue : en l'occurrence, cette autorisation relève de l'organe collégial qui doit être mis en place dans une SAS ou une SASU en application du paragraphe 3.4.1.2 du rapport du Comité des établissements de crédit et des entreprises d'investissement (CECEI) ;

- l’organe compétent doit réexaminer les conventions conclues et autorisées au cours d’exercices antérieurs dont l’exécution a été poursuivie au cours du dernier exercice ;
- le rapport spécial du commissaire aux comptes doit porter non seulement sur les conventions autorisées et conclues au cours de l’exercice mais aussi sur celles autorisées et conclues au cours d’exercices antérieurs qui se sont poursuivies au cours de l’exercice ;
- le commissaire aux comptes doit être avisé par le président de la SAS ou de la SASU des conventions nouvelles et anciennes dans les délais applicables aux sociétés anonymes.

La CNCC considère que cette solution est transposable quelle que soit la forme juridique de l’établissement de crédit, notamment SNC ou SCS.

Ce régime s’applique également aux sociétés de caution mutuelle¹⁷¹ qui figurent dans la catégorie des sociétés financières soumises, à ce titre, à la réglementation bancaire.

Lorsque des établissements de crédit ne tiennent pas d’assemblée générale, le rapport spécial des commissaires aux comptes est soumis au conseil d’administration qui approuve définitivement ces conventions.

Les prêts consentis à des administrateurs de caisses régionales ou locales de crédit agricole mutuel font l’objet d’une procédure particulière de contrôle des conventions réglementées dans laquelle les commissaires aux comptes n’interviennent pas.

Cas particulier des succursales

S’agissant des succursales d’établissements de crédit ayant leur siège social dans un État membre de l’Union européenne ou de l’Espace économique européen, la CNCC constate qu’elles n’ont ni la personnalité morale, ni un organe délibérant chargé de l’approbation des comptes et que leurs comptes sont arrêtés par les dirigeants responsables au sens de la loi bancaire. N’étant pas des établissements de crédit à part entière, elles ne sont pas soumises à l’obligation résultant de l’article L. 511-39 du code monétaire et financier.¹⁷²

Les succursales établies sur le territoire français d’établissements de crédit ayant leur siège social dans un État qui n’est ni membre de l’Union européenne ni partie à l’accord sur l’Espace économique européen – ayant l’obligation de nommer un commissaire aux comptes – sont régies par les dispositions spécifiques du II de l’article L. 511-39 du code monétaire et financier. Ce II a été ajouté par l’ordonnance n° 2015-558 du 21 mai 2015 pour adapter le régime des conventions réglementées aux spécificités de ces succursales et a apporté des précisions utiles à sa mise en œuvre : les conventions concernées sont communiquées préalablement à leur conclusion à l’organe de l’établissement de crédit dont dépend la succursale qui exerce des fonctions de surveillance équivalentes à celles d’un conseil d’administration ou d’un conseil de surveillance. Les dispositions spécifiques du II ne prévoient pas l’établissement d’un rapport spécial par le commissaire aux comptes.

1.313 Rédaction du rapport spécial

Se reporter à la partie 4 de la présente note d’information (Paragraphe 4.3 Rédaction du rapport en cas de coexistence de plusieurs textes légaux et réglementaires).

¹⁷¹ Bulletin CNCC n° 138, juin 2005, p. 297.

¹⁷² Cf. EJ 2010-117, Bulletin CNCC n° 160, p. 664.

1.32 SOCIÉTÉS CIVILES DE PLACEMENT IMMOBILIER ET SOCIÉTÉS D'ÉPARGNE FORESTIÈRE (SCPI ET SEF)

1.321 Principe

Article L. 214-106 du code monétaire et financier :

« Toute convention intervenant entre la société et la société de gestion, ou tout associé de cette dernière est approuvée par l'assemblée générale des associés de la société, sur les rapports du conseil de surveillance et des commissaires aux comptes.

Même en l'absence de fraude, les conséquences préjudiciables à la société des conventions désapprouvées sont mises à la charge de la société de gestion responsable ou de tout associé de cette dernière. »

Cet article est complété, pour son application, par l'article R. 214-151 du code monétaire et financier.

1.322 Principales particularités du régime applicable

L'objectif de cette procédure de contrôle des conventions réglementées est de garantir la défense des intérêts des souscripteurs de la SCPI et de la SEF et la transparence des opérations en instaurant un contrôle sur les conventions intervenant entre la SCPI ou la SEF et la société de gestion assurant la direction de celle-ci. Sont donc des personnes concernées par la réglementation, la société de gestion et tout associé de la société de gestion. L'article L. 214-106 du code monétaire et financier ne vise pas les conventions intervenues indirectement ou par personne interposée. Ainsi, seules les conventions directement conclues sont visées.

Nature des conventions visées : toutes les conventions, sans exception, sont soumises à la procédure des conventions réglementées, l'article L. 214-106 du code monétaire et financier ne faisant ni état de conventions interdites, ni de conventions courantes et conclues à des conditions normales.

Dans le silence des textes et en l'absence de dispositions statutaires, la CNCC considère que les conventions approuvées au cours d'exercices antérieurs dont l'exécution s'est poursuivie au cours du dernier exercice n'ont pas à être relatées dans le rapport spécial du commissaire aux comptes¹⁷³.

1.33 SOCIÉTÉS COOPÉRATIVES ET SOCIÉTÉS COOPÉRATIVES EUROPÉENNES (POUR LES CONVENTIONS N'AYANT PAS POUR OBJET LA MISE EN ŒUVRE DES STATUTS)

1.331 Principe

Loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947, article 27, 1^{er} alinéa (modifié par l'article 24 de la loi n° 2014-856 du 31 juillet 2014) :

« (...) Les dispositions des articles L. 223-19, L. 223-20, L. 225-38, L. 225-39, L. 225-86, L. 225-87, L. 227-10, L. 227-11 du code de commerce ne sont pas applicables aux

¹⁷³ Contrairement à la position du Comité des normes de la CNCC à ce sujet, exprimée dans le Bulletin n° 114, juin 1999, p. 291 qui n'est plus d'actualité.

conventions conclues entre la société coopérative et ses membres lorsqu'elles ont pour objet la mise en œuvre des statuts. »¹⁷⁴

Pour les sociétés coopératives européennes, l'article 26-25 de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 créé par l'article 13 de la loi n° 2008-649 du 3 juillet 2008 dispose : « *Sous réserve de l'article 27 de la présente loi, les statuts doivent prévoir des règles similaires à celles énoncées aux articles L. 225-38 à L. 225-42 et L. 225-86 à L. 225-90 du code de commerce.* »

1.332 Principales particularités du régime applicable

Il résulte des dispositions de l'article 27 de la loi n°47-1775 du 10 septembre 1947 que le régime des conventions réglementées est applicable seulement quand l'objet de la convention envisagée ne porte pas sur la mise en œuvre des statuts (par exemple, une vente immobilière entre la coopérative et son associé).

1.34 SOCIÉTÉS COOPÉRATIVES AGRICOLES ET UNIONS DE COOPÉRATIVES AGRICOLES

1.341 Principe

Article L. 529-1 du code rural et de la pêche maritime :

« Les dispositions de l'article L. 242-27¹⁷⁵ du code de commerce sont applicables à tout commissaire aux comptes de coopératives agricoles ou d'unions de coopératives agricoles.

Les dispositions des articles L. 225-38 à L. 225-43 du code de commerce et la deuxième phrase de l'alinéa 1 de l'article 27 de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 sont applicables aux sociétés coopératives agricoles et aux unions de coopératives agricoles. »

1.342 Principales particularités du régime applicable

L'article L. 529-1 du code rural et de la pêche maritime renvoie à certaines dispositions du code de commerce relatives au régime des conventions réglementées applicable aux sociétés anonymes, sous réserve de spécificités liées au statut de coopérative agricole :

- les conventions conclues entre la société coopérative agricole ou l'union et ses associés coopérateurs ayant pour objet la mise en œuvre des statuts ne sont pas soumises au régime des conventions réglementées (*article 27 de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947*) ;
- des dispositions particulières sont contenues dans les modèles de statuts de sociétés coopératives agricoles et de leurs unions homologués par arrêté du ministre de l'agriculture¹⁷⁶.

¹⁷⁴ Cette précision apportée par la loi LSF confirme ainsi la position prise par la CNCC dans une réponse antérieure concernant les apports de récoltes des coopérateurs (Bulletin CNCC n° 130, juin 2003, p. 348).

¹⁷⁵ Devenu L. 820-7 du code de commerce.

¹⁷⁶ Arrêté du 28 avril 2017 portant homologation des modèles de statuts des sociétés coopératives agricoles (JO 11/05/2017) et arrêté du 2 novembre 2017 portant homologation des modèles de statuts des unions de sociétés coopératives agricoles (JO 10/11/2017)

a) Personnes concernées par la procédure des conventions réglementées

Il s'agit des mêmes personnes que celles visées dans les sociétés anonymes. Toutefois, les directeurs des coopératives agricoles ont le statut de salarié et ne sont pas visés par cette réglementation car ils n'ont pas la qualité de mandataire social¹⁷⁷.

L'article 25 des modèles de statut des unions de sociétés coopératives agricoles et des sociétés coopératives agricoles stipulent que :

« 1° Toute convention intervenant directement ou par personne interposée entre l'union [ou la coopérative] et l'un de ses administrateurs [personnes physiques ou morales] ou l'un de ses associés coopérateurs détenant plus de 10% des droits de vote, toute société contrôlant au sens de l'article L.233-3 du code de commerce une société associé coopérateur détenant plus de 10% des droits de vote, doit être soumise à l'autorisation préalable du conseil d'administration.

(....)

Il en est de même des conventions dans lesquelles une des personnes visées ci-dessus est indirectement intéressée.

(.....)

2° Les dispositions du paragraphe I ci-dessus sont applicables aux conventions conclues entre l'union [ou la coopérative] et une autre entreprise si l'un des administrateurs de l'union [ou de la coopérative, personne physique ou personne morale] est propriétaire, associé indéfiniment responsable, gérant, administrateur, directeur général, membre du directoire ou du conseil de surveillance ou, de façon générale, dirigeant de l'entreprise. (...) ».

b) Nature des conventions visées

Les conventions qui sont conclues directement, indirectement ou par personne interposée avec l'une des personnes concernées ci-dessus sont réglementées, sauf s'il s'agit d'une convention interdite ou d'une convention courante conclue à des conditions normales.

En revanche, la procédure des conventions réglementées n'est pas applicable aux conventions conclues entre la coopérative (ou l'union) et une de ses filiales dont elle détient, directement ou indirectement, la totalité du capital¹⁷⁸.

La notion de convention interdite est la même que pour les sociétés anonymes, sous réserve de certains aménagements apportés par les modèles de statuts. Cette interdiction ne s'applique pas aux emprunts, découverts, cautions ou avals susceptibles d'être consentis à l'occasion des opérations résultant normalement des engagements régulièrement contractés en application de l'article 8 des modèles de statuts (obligations des associés coopérateurs).

1.35 SOCIÉTÉS D'ASSURANCE DU CODE DES ASSURANCES

Les entreprises françaises pratiquant l'assurance et la réassurance, visées à l'article L. 310-1 du code des assurances, sont constituées sous forme de société anonyme ou de société d'assurance mutuelle (article L. 322-1 du même code).

¹⁷⁷ Article R. 524-9 du code rural et de la pêche maritime et article 32 des modèles de statuts

¹⁷⁸ Article 25 des modèles de statuts.

1.351 Sociétés anonymes du code des assurances

a) Textes applicables

Pour ces entités, la procédure des conventions réglementées prévues pour les sociétés anonymes est applicable.

De plus, pour les sociétés anonymes d'assurance et de capitalisation, la précision suivante est donnée par le code des assurances dans son article R. 322-7 : le rapport spécial des commissaires aux comptes¹⁷⁹ doit contenir, outre les mentions énumérées aux articles R. 225-31 et R. 225-58 du code de commerce, l'indication du montant des sommes versées aux personnes mentionnées selon le cas aux articles L. 225-38 et L. 225-86 du code de commerce à titre de rémunérations ou de commissions pour les contrats d'assurance ou de capitalisation souscrits par leur intermédiaire.

b) Rédaction du rapport spécial

Se reporter à la partie 4 de la présente note d'information (Paragraphe 4.3 Rédaction du rapport en cas de coexistence de plusieurs textes légaux et réglementaires).

1.352 Sociétés d'assurance mutuelles du code des assurances

Les dispositions relatives aux conventions réglementées dans les sociétés d'assurance mutuelles figurent à l'article R. 322-57 du code des assurances. Cet article prévoit notamment le principe de deux rapports spéciaux :

1° Un rapport spécial des commissaires aux comptes sur toutes les conventions intervenant directement ou par personne interposée entre la société d'assurance mutuelle et l'un de ses administrateurs, membre du conseil de surveillance, membre du directoire ou dirigeants salariés, lesquelles doivent être soumises à l'autorisation préalable du conseil d'administration ou du conseil de surveillance (article R. 322-57 I et IV 1°).

La CNCC estime que ce rapport doit se limiter aux seules conventions nouvelles autorisées au cours de l'exercice, aucune disposition ne prévoyant qu'il soit également fait mention des conventions conclues antérieurement et qui se seraient poursuivies au cours de l'exercice.

2° Un rapport spécial des commissaires aux comptes concernant les contrats d'assurance de toute nature souscrits auprès de la société par ses administrateurs, ses membres du conseil de surveillance, ses membres du directoire, ses dirigeants salariés et leurs conjoints, ascendants et descendants. Le président du conseil d'administration ou du conseil de surveillance communique ces contrats aux commissaires aux comptes en indiquant ceux qui ont été souscrits à des conditions préférentielles par rapport à celles pratiquées pour les autres sociétaires. Pour l'établissement de leur rapport qui doit notamment préciser ces conditions préférentielles, les commissaires aux comptes analysent les caractéristiques des contrats souscrits, notamment, pour l'assurance vie, les sommes versées par la société dans l'année par bénéficiaire ainsi que les conditions de rémunération obtenues par lui (article R. 322-57 IV 2°)¹⁸⁰.

Par ailleurs, s'agissant des conventions courantes conclues à des conditions normales, l'article R. 322-57 II du code des assurances prévoit :

¹⁷⁹ Prévu aux articles L. 225-40, al.3 et L. 225-88, al. 3 du code de commerce.

¹⁸⁰ Se reporter à l'avis technique CNCC relatif à l'intervention du commissaire aux comptes dans les sociétés d'assurance mutuelle portant sur les contrats d'assurance souscrits par les administrateurs, les dirigeants salariés et leurs conjoints, ascendants et descendants, Bulletin CNCC n° 129, mars 2003, p. 79.

- leur communication par l'intéressé au président du conseil d'administration ou au président du conseil de surveillance ; et
- la communication de la liste et de l'objet desdites conventions par le président aux membres du conseil d'administration, aux membres du conseil de surveillance et aux commissaires aux comptes (contrairement aux mutuelles relevant du code de la mutualité (cf. 1.372), ces conventions ne sont pas reprises dans le rapport spécial du commissaire aux comptes).

1.36 SOCIÉTÉS ANONYMES D'HABITATION À LOYER MODÉRÉ (HLM)

1.361 Principe

Les sociétés anonymes d'HLM sont régies par les dispositions du code de commerce (livre II) et les dispositions particulières du code de la construction et de l'habitation (CCH). Le régime des conventions réglementées de la société anonyme s'applique à ces entités (articles L.423-10 à L.423-11-3 du code de la construction et de l'habitation).

1.362 Principales particularités du régime applicables

Les sociétés anonymes d'HLM sont soumises à la procédure des conventions réglementées prévue par les articles L. 225-38 à L. 225-42 et L. 225-86 à L. 225-90 du code de commerce (sur renvoi de l'article L. 423-11 alinéa 1 du CCH).

L'article L. 423-11 dispose :

« Toute convention intervenant directement ou par personne interposée entre un organisme public d'habitations à loyer modéré et son directeur général, l'un de ses directeurs ou l'un de ses administrateurs doit être soumise à l'autorisation préalable du conseil d'administration. Les conventions auxquelles une des personnes visées au présent alinéa est indirectement intéressée sont également soumises à autorisation préalable. »

Sont également soumises à autorisation préalable les conventions intervenant entre un organisme public d'habitations à loyer modéré et une entreprise si le directeur général, l'un des directeurs ou l'un des administrateurs de l'organisme est propriétaire, associé indéfiniment responsable, gérant, administrateur, membre du conseil de surveillance ou, de façon générale, dirigeant de cette entreprise. »

Par ailleurs, l'article L. 423-10 du CCH prévoit :

« Toute convention, conclue directement ou par personne interposée entre un des organismes mentionnés à l'article L. 411-2 et un de ses dirigeants, un de ses salariés, un de ses administrateurs, un des membres du conseil de surveillance ou une personne morale dans laquelle un de ses dirigeants, un de ses salariés, un de ses administrateurs ou membres du conseil de surveillance exerce des fonctions d'administrateur, de membre du conseil de surveillance ou de dirigeant est subordonnée à l'autorisation préalable du conseil d'administration ou du conseil de surveillance de l'organisme. »

Pour autant, pour ces conventions spécifiques, l'article L. 423-10 ne prévoit ni rapport du commissaire aux comptes, ni approbation de l'organe délibérant et ni nullité possible des conventions non autorisées.

1.363 Rapport spécial

Se reporter à la partie 4 de la présente note d'information (Paragraphe 4.3 Rédaction du rapport en cas de coexistence de plusieurs textes légaux et réglementaires).

1.37 MUTUELLES, LEURS UNIONS ET FÉDÉRATIONS

1.371 Principe

L'article L. 114-31 du code de la mutualité pose tout d'abord le principe d'une convention interdite en disposant qu'« *Aucune rémunération liée d'une manière directe ou indirecte au volume des cotisations des unions et des mutuelles ne peut être allouée à quelque titre que ce soit à un administrateur ou à un dirigeant opérationnel* ».

L'article L. 114-37 du code de la mutualité précise également :

« Il est interdit aux administrateurs et aux dirigeants salariés de contracter, sous quelque forme que ce soit, des emprunts auprès de la mutuelle, union ou fédération ou de se faire consentir par celle-ci un découvert, en compte courant ou autrement, ainsi que de faire cautionner ou avaliser par elle leurs engagements envers les tiers.

Toutefois, l'interdiction de contracter des emprunts ne s'applique pas lorsque les personnes concernées peuvent, en qualité d'administrateur et de dirigeant salarié, en bénéficier aux mêmes conditions que celles qui sont offertes par la mutuelle, l'union ou la fédération à l'ensemble des membres participants au titre de l'action sociale mise en œuvre. Cette interdiction ne s'applique pas aux dirigeants salariés lorsque ceux-ci sont susceptibles d'en bénéficier aux mêmes conditions que les salariés de la mutuelle, l'union ou la fédération. Dans tous les cas, le conseil d'administration est informé du montant et des conditions des prêts accordés au cours de l'année à chacun des dirigeants.

La même interdiction s'applique aux conjoints, ascendants et descendants des personnes mentionnées au présent article ainsi qu'à toute personne interposée ».

Par la suite, les articles L. 114-32 à L. 114-36 du code de la mutualité régissent la procédure des conventions réglementées dans ces entités.

Article L. 114-32 du code de la mutualité :

« Toute convention intervenant entre une mutuelle, une union ou une fédération et l'un de ses administrateurs ou dirigeants salariés ou une personne morale à laquelle elle a délégué tout ou partie de sa gestion est soumise à l'autorisation préalable du conseil d'administration. La décision du conseil d'administration doit intervenir au plus tard lors de la réunion du conseil d'administration où sont arrêtés les comptes annuels de l'exercice.

Il en est de même des conventions auxquelles un administrateur ou un dirigeant salarié est indirectement intéressé ou dans lesquelles il traite avec la mutuelle, union ou fédération, par personne interposée, ainsi que des conventions intervenant entre la mutuelle, l'union ou la fédération et toute personne morale de droit privé si l'un des administrateurs, dirigeant salarié de la mutuelle, union ou fédération est propriétaire, associé indéfiniment responsable, gérant, administrateur, directeur général, membre du directoire, du conseil de surveillance ou, de façon générale, dirigeant de ladite personne morale.

Les conventions intervenant entre un administrateur ou un dirigeant salarié d'une mutuelle, union ou fédération et l'une des personnes morales appartenant au même groupe au sens de l'article L. 212-7 sont soumises aux dispositions du premier alinéa.

Lorsque le conseil d'administration d'une mutuelle, union ou fédération est composé, pour plus du tiers de ses membres, d'administrateurs, de dirigeants ou d'associés issus d'une seule personne morale de droit privé ne relevant pas des dispositions du présent code, les conventions intervenant entre cette personne morale et un administrateur ou un dirigeant salarié de la mutuelle, union ou fédération sont soumises aux dispositions du premier alinéa. »

Article L. 114-33 du code de la mutualité :

« Les dispositions de l'article L. 114-32 ne sont pas applicables aux conventions portant sur des opérations courantes, conclues à des conditions normales, définies par décret en Conseil d'État¹⁸¹. »

Toutefois, ces conventions sont communiquées par l'intéressé au président du conseil d'administration. La liste et l'objet desdites conventions sont communiqués par le président aux membres du conseil d'administration et aux commissaires aux comptes. Ces éléments sont présentés par l'assemblée générale dans des conditions fixées par décret. »

Article L. 114-34 du code de la mutualité :

« L'administrateur ou le dirigeant salarié intéressé est tenu d'informer le conseil d'administration de la mutuelle, union ou fédération dès qu'il a connaissance d'une convention à laquelle l'article L. 114-32 est applicable. Le dirigeant intéressé, lorsqu'il s'agit d'un administrateur, ne peut pas prendre part au vote sur l'autorisation sollicitée. »

Le président du conseil d'administration donne avis aux commissaires aux comptes de toutes les conventions autorisées.

Les commissaires aux comptes présentent, sur ces conventions, un rapport spécial à l'assemblée générale sur lequel celle-ci statue. Le ou les intéressés ne prennent pas part au vote. »

Article L. 114-35 du code de la mutualité :

« Sans préjudice de la responsabilité de l'administrateur ou du dirigeant salarié intéressé, les conventions mentionnées à l'article L. 114-32 et conclues sans autorisation préalable du conseil d'administration peuvent être annulées si elles ont eu des conséquences dommageables pour l'organisme. »

L'action en nullité se prescrit par trois ans à compter de la date de la convention. Toutefois, si la convention a été dissimulée, le point de départ du délai de la prescription est reporté au jour où elle a été révélée.

La nullité peut être couverte par un vote de l'assemblée générale intervenant sur rapport spécial des commissaires aux comptes exposant les circonstances en raison desquelles la procédure d'autorisation n'a pas été suivie. Le ou les intéressés ne prennent pas part au vote. »

Article L. 114-36 du code de la mutualité :

« Les conventions approuvées par le conseil d'administration, y compris lorsqu'elles ont été désapprouvées par l'assemblée générale, produisent leurs effets à l'égard des tiers, sauf lorsqu'elles sont annulées dans le cas de fraude. »

¹⁸¹ Il est à noter que, de nombreuses années après la publication du texte légal, ce décret, définissant les conventions portant sur des opérations courantes, conclues à des conditions normales, reste en attente de parution.

Même en l'absence de fraude, les conséquences préjudiciables à la mutuelle, l'union ou la fédération des conventions désapprouvées par l'assemblée générale peuvent être mises à la charge de l'administrateur et éventuellement des autres membres du conseil d'administration ou d'un dirigeant salarié. »

1.372 Principales particularités du régime applicable

Les textes distinguent les conventions interdites (avec des aménagements propres à ces entités), les conventions réglementées et les conventions libres (c'est-à-dire courantes et conclues à des conditions normales à définir par décret à paraître. Dans l'attente de la publication de ce décret, la CNCC considère que la procédure des conventions réglementées dans les mutuelles s'applique aux conventions portant sur des opérations courantes conclues à des conditions normales¹⁸².)

Les articles cités au 1.371 instaurent une procédure de contrôle¹⁸³ des conventions réglementées se rapprochant de celle applicable aux sociétés anonymes.

Cette procédure vise les administrateurs, les dirigeants salariés et la personne morale à laquelle la mutuelle a délégué tout ou partie de sa gestion.

Ces conventions réglementées sont :

- toutes les conventions intervenant directement, indirectement ou par personne interposée entre l'entité (la mutuelle, l'union de mutuelles ou la fédération) et les personnes mentionnées ci-avant ;
- les conventions intervenant entre l'entité et toute personne morale de droit privé dont le propriétaire, associé indéfiniment responsable, gérant, administrateur, directeur général, membre du directoire, du conseil de surveillance ou, de façon générale, dirigeant de la personne morale, est simultanément administrateur ou dirigeant salarié de la mutuelle ;
- les conventions intervenant directement entre un administrateur ou un dirigeant salarié de l'entité et l'une des personnes morales appartenant au même groupe au sens de l'article L. 212-7 du code de la mutualité ;
- les conventions intervenant entre l'administrateur ou le dirigeant salarié de l'entité et une personne morale lorsque plus du tiers du conseil d'administration de la mutuelle, union ou fédération est constitué par ses administrateurs, dirigeants ou associés.

Les textes ne concernent que les conventions nouvelles et ne s'appliquent pas aux conventions anciennes qui ne sont pas à mentionner dans le rapport du commissaire aux comptes (voir 2.322b)).

1.38 INSTITUTIONS DE RETRAITE COMPLÉMENTAIRE OU LEURS FÉDÉRATIONS

1.381 Principe

Ces institutions de retraite sont régies par des textes spécifiques¹⁸⁴ qui figurent dans le code de la sécurité sociale (Titre II du livre IX). Aucune autre disposition en provenance d'un autre code n'est applicable¹⁸⁵.

¹⁸² Bulletin CNCC n° 136, décembre 2004, EJ 2004-35, p. 720 et Bulletin CNCC n° 182, juin 2016, EJ 2014-126, p. 381.

¹⁸³ Bulletin CNCC n° 129, mars 2003, p. 169.

La procédure de contrôle des conventions réglementées est visée aux articles suivants du même code :

Article R. 922-25 du code de la sécurité sociale (conventions interdites) :

« A peine de nullité du contrat, il est interdit aux dirigeants de contracter, sous quelque forme que ce soit, des emprunts auprès de l'institution ou de la fédération, de se faire consentir par celle-ci un découvert, en compte courant ou autrement, de faire cautionner ou avaliser par elles leurs engagements envers les tiers ou de percevoir, directement ou par personne interposée, toute rémunération relative aux opérations mises en œuvre par l'institution de retraite complémentaire ou la fédération.

La même interdiction s'applique aux conjoints, ascendants et descendants des personnes visées au premier alinéa du présent article ainsi qu'à toute personne interposée.

Les dirigeants ou leurs conjoints, ascendants et descendants peuvent toutefois bénéficier de ces opérations financières dans les mêmes conditions que celles qui sont proposées par l'institution de retraite complémentaire ou par la fédération à l'ensemble de ses membres au titre de l'action sociale qu'elle met en œuvre.

Les mêmes règles s'appliquent aux dirigeants de l'institution ou de la fédération autres que les administrateurs lorsque ceux-ci sont susceptibles d'en bénéficier aux mêmes conditions que les salariés de l'institution ou de la fédération.

Dans tous les cas, le conseil d'administration est informé du montant et des conditions des prêts accordés au cours de l'année à chacun de ses dirigeants. »

Article R. 922-30 du code de la sécurité sociale :

« Toute convention intervenant entre une institution de retraite complémentaire ou une fédération ou toute personne morale à qui elle a délégué tout ou partie de sa gestion et l'un de ses dirigeants doit être soumise à l'autorisation préalable du conseil d'administration.

Il en est de même des conventions auxquelles un dirigeant est indirectement intéressé ou dans lesquelles il traite avec l'institution de retraite complémentaire ou la fédération par personne interposée.

Sont également soumises à autorisation préalable les conventions passées entre une institution de retraite complémentaire ou une fédération et toute personne morale, si l'un des dirigeants de l'institution de retraite complémentaire ou de la fédération est propriétaire, associé indéfiniment responsable, gérant, administrateur, directeur général, membre du directoire ou du conseil de surveillance de cette personne morale.

Des règles plus rigoureuses peuvent être prévues par les statuts des institutions de retraite complémentaire et des fédérations. »

Article R. 922-31 du code de la sécurité sociale :

« Les articles R. 931-3-26 à R. 931-3-28 du code de la sécurité sociale sont applicables aux conventions conclues par les dirigeants d'une institution de retraite complémentaire ou d'une fédération. Toutefois, les compétences attribuées à la commission paritaire par ces articles sont exercées par le comité d'approbation des comptes dans les institutions de retraite complémentaire et par la commission paritaire élargie dans les fédérations. »

¹⁸⁴ Bulletin CNCC n° 130, juin 2003, p. 351.

¹⁸⁵ Bulletin CNCC n° 154, juin 2009, EJ 2007-140, p. 403.

Du fait des renvois de l'article R. 922-31, sont applicables dans les institutions de retraite complémentaire ou leurs fédérations les dispositions suivantes relatives aux institutions de prévoyance :

Article R. 931-3-26 du code de la sécurité sociale :

« Sans préjudice de la responsabilité de l'intéressé, les conventions visées à l'article R. 931-3-24 et conclues sans autorisation préalable du conseil d'administration peuvent être annulées si elles ont eu des conséquences dommageables pour l'institution ou l'union. »

L'action en nullité se prescrit par trois ans, à compter de la date de la convention. Toutefois, si la convention a été dissimulée, le point de départ du délai de la prescription est reporté au jour où elle a été révélée.

La nullité peut être couverte par un vote de la commission paritaire ou de l'assemblée générale intervenant sur rapport spécial des commissaires aux comptes exposant les circonstances en raison desquelles la procédure d'autorisation n'a pas été suivie. Les dispositions du quatrième alinéa de l'article R. 931-3-27 sont applicables. »

Article R. 931-3-27 du code de la sécurité sociale :

« L'administrateur ou le dirigeant est tenu d'informer le conseil d'administration de l'institution de prévoyance ou de l'union d'institutions de prévoyance dès qu'il a connaissance d'une convention à laquelle l'article R. 931-3-24 est applicable. Le dirigeant intéressé, lorsqu'il s'agit d'un administrateur, ne peut prendre part au vote sur l'autorisation sollicitée. »

Le président du conseil d'administration ou, à défaut, le vice-président donne avis aux commissaires aux comptes de toutes les conventions autorisées dans un délai d'un mois à compter de leur conclusion. Celles-ci sont soumises à l'approbation de la commission paritaire ou de l'assemblée générale.

Les commissaires aux comptes présentent, sur ces conventions, un rapport spécial à la commission paritaire ou à l'assemblée qui statue sur ce rapport.

L'administrateur intéressé ne prend pas part au vote.

Un arrêté du ministre chargé de la sécurité sociale précise les modalités d'application du présent article. »

Article R. 931-3-28 du code de la sécurité sociale :

« Les conventions approuvées, comme celles qui sont désapprouvées, par la commission paritaire ou l'assemblée générale produisent leurs effets à l'égard des tiers, sauf lorsqu'elles sont annulées dans le cas de fraude. »

Même en l'absence de fraude, les conséquences préjudiciables à l'institution de prévoyance ou à l'union d'institutions de prévoyance des conventions désapprouvées peuvent être mises à la charge de l'intéressé et, éventuellement, des autres membres du conseil d'administration. »

Article A. 931-3-8 du code de la sécurité sociale :

« Lorsque l'exécution de conventions conclues et autorisées en application de l'article R. 931-3-24 au cours d'exercices antérieurs a été poursuivie au cours du dernier exercice, les commissaires aux comptes sont informés de cette situation dans le délai d'un mois à compter de la clôture de l'exercice. »

Article A. 931-3-9 du code de la sécurité sociale :

« Le rapport spécial des commissaires aux comptes prévu au troisième alinéa de l'article R. 931-3-27 contient :

- l'énumération des conventions soumises à l'approbation, selon les cas, de la commission paritaire ou de l'assemblée générale ordinaires telles que définies à l'article A. 931-3-10 ;
- le nom des dirigeants intéressés ;
- la nature et l'objet desdites conventions ;
- les modalités essentielles de ces conventions afin de permettre aux membres de la commission paritaire ou de l'assemblée générale ordinaires d'apprécier l'intérêt qui s'attachait à la conclusion des conventions analysées ;
- l'importance des fournitures livrées ou des prestations de service fournies ainsi que le montant des sommes versées ou reçues au cours de l'exercice, en exécution des conventions visées à l'article A 931-3-8. »

1.382 Particularités du régime applicable

Par l'effet de ces renvois (cf. 1.381), la Compagnie nationale des commissaires aux comptes considère que¹⁸⁶ :

- les conventions portant sur des opérations courantes et conclues à des conditions normales sont exclues du rapport spécial du commissaire aux comptes (application des articles R. 931-3-24 et R. 931-3-25 aux institutions de prévoyance).
- les conventions conclues et autorisées au cours d'exercices antérieurs et dont l'exécution s'est poursuivie sont mentionnées dans le rapport spécial du commissaire aux comptes (application de l'article R. 931-3-24 sur renvoi de l'article A. 931-3-8 visé par l'article A.931-3-9 applicables aux institutions de prévoyance).

Une réponse ministérielle en date du 2 avril 2009 a confirmé la position de la Commission juridique de la Compagnie des commissaires aux comptes.

1.39 INSTITUTIONS DE PRÉVOYANCE ET LEURS UNIONS

1.391 Principe

Les articles R. 931-3-24 à R. 931-3-28 du code de la sécurité sociale régissent la procédure de contrôle des conventions réglementées propres à ces entités.

Les articles A. 931-3-9 et A. 931-3-33 traitent du rapport spécial du commissaire aux comptes.

L'article R. 931-3-20 de ce même code traite des conventions interdites.

Article R. 931-3-20

« A peine de nullité du contrat, il est interdit aux administrateurs, au directeur général et aux directeurs généraux délégués de l'institution de prévoyance ou de l'union d'institutions de prévoyance de contracter, sous quelque forme que ce soit, des emprunts auprès de l'institution ou de l'union, de se faire consentir par celle-ci un découvert, en compte courant ou autrement, de faire cautionner ou avaliser par elle leurs engagements envers les tiers et de percevoir, directement ou par personne interposée, toute rémunération relative aux opérations mises en œuvre par l'institution ou l'union¹⁸⁷. La même interdiction s'applique aux

¹⁸⁶ Bulletin CNCC n° 154, juin 2009, EJ 2007-140, p. 403.

¹⁸⁷ Souligné pour les besoins de la note d'information.

conjoint, ascendants et descendants des personnes visées au présent article ainsi qu'à toute personne interposée.

Toutefois, l'interdiction de contracter des emprunts ne s'applique pas lorsque les personnes concernées peuvent, en cette dernière qualité, en bénéficier aux mêmes conditions que celles qui sont offertes par l'institution ou l'union à l'ensemble de ses membres participants au titre de l'action sociale qu'elle met en œuvre. Cette interdiction ne s'applique pas aux dirigeants de l'institution ou de l'union autres que les administrateurs lorsque ceux-ci sont susceptibles d'en bénéficier aux mêmes conditions que les salariés de l'institution ou de l'union. Dans tous les cas, le conseil d'administration est informé du montant et des conditions des prêts accordés au cours de l'année à chacun des dirigeants. »

Article R. 931-3-24

« Toute convention intervenant directement ou par personne interposée entre une institution de prévoyance ou une union d'institutions de prévoyance, ou toute personne morale à laquelle elle a délégué tout ou partie de sa gestion, et son directeur général, l'un de ses directeurs généraux délégués, l'un de ses administrateurs ou, le cas échéant, son entreprise participante au sens du 3° de l'article L. 356-1 du code des assurances doit être soumise à l'autorisation préalable du conseil d'administration.

Il en est de même des conventions auxquelles une des personnes mentionnées à l'alinéa précédent est indirectement intéressé.

Sont également soumises à autorisation préalable les conventions intervenant entre une institution de prévoyance ou une union et toute personne morale, si le directeur général, l'un des directeurs généraux délégués ou l'un des administrateurs de l'institution ou de l'union d'institutions de prévoyance est propriétaire, associé indéfiniment responsable, gérant, administrateur, directeur général, membre du directoire ou du conseil de surveillance ou, de façon générale, dirigeant de la personne morale.

L'autorisation préalable du conseil d'administration est motivée en justifiant de l'intérêt de la convention pour l'institution de prévoyance ou l'union d'institutions de prévoyance, notamment en précisant les conditions financières qui y sont attachées. »

Article R. 931-3-25

« Les dispositions de l'article R. 931-3-24 ne sont pas applicables aux conventions portant sur des opérations courantes et conclues à des conditions normales. »

Article R. 931-3-27

« L'administrateur ou le dirigeant est tenu d'informer le conseil d'administration de l'institution de prévoyance ou de l'union d'institutions de prévoyance dès qu'il a connaissance d'une convention à laquelle l'article R. 931-3-24 est applicable. Le dirigeant intéressé, lorsqu'il s'agit d'un administrateur, ne peut prendre part au vote sur l'autorisation sollicitée.

Le président du conseil d'administration ou, à défaut, le vice-président donne avis aux commissaires aux comptes de toutes les conventions autorisées dans un délai d'un mois à compter de leur conclusion. Celles-ci sont soumises à l'approbation de la commission paritaire ou de l'assemblée générale.

Les commissaires aux comptes présentent, sur ces conventions, un rapport spécial à la commission paritaire ou à l'assemblée qui statue sur ce rapport.

L'administrateur intéressé ne prend pas part au vote.

Un arrêté du ministre chargé de la sécurité sociale précise les modalités d'application du présent article. »

Article A. 931-3-8

« Lorsque l'exécution de conventions conclues et autorisées en application de l'article R. 931-3-24 au cours d'exercices antérieurs a été poursuivie au cours du dernier exercice, les commissaires aux comptes sont informés de cette situation dans le délai d'un mois à compter de la clôture de l'exercice. »

Article A. 931-3-9

« Le rapport spécial des commissaires aux comptes prévu au troisième alinéa de l'article R. 931-3-27 contient :

-l'énumération des conventions soumises à l'approbation, selon les cas, de la commission paritaire ou de l'assemblée générale ordinaires telles que définies à l'article A. 931-3-10 ;

-le nom des dirigeants intéressés ;

-la nature et l'objet des dites conventions ;

-les modalités essentielles de ces conventions afin de permettre aux membres de la commission paritaire ou de l'assemblée générale ordinaires d'apprécier l'intérêt qui s'attachait à la conclusion des conventions analysées ;

-l'importance des fournitures livrées ou des prestations de service fournies ainsi que le montant des sommes versées ou reçues au cours de l'exercice, en exécution des conventions visées à l'article A. 931-3-8. »

Article A. 931-3-33

« Les commissaires aux comptes doivent établir et déposer au siège social le rapport spécial prévu au troisième alinéa de l'article R. 931-3-27 un mois au moins avant la réunion de la commission paritaire ou de l'assemblée générale ordinaires. »

1.392 Principales particularités du régime applicable

Le dispositif applicable aux conventions dans les institutions de prévoyance et leurs unions a été modifié par le décret n° 2015-513 du 7 mai 2015 pris pour l'application de l'ordonnance n° 2015-378 du 2 avril 2015 transposant la directive 2009/138/CE du Parlement européen et du Conseil sur l'accès aux activités de l'assurance et de la réassurance et leur exercice (solvabilité II), et en particulier son article 14.

Les personnes visées sont celles citées à l'article R. 931-3-24 du code de la sécurité sociale.

L'autorisation préalable du conseil d'administration, depuis la parution du décret précité, doit être motivée en justifiant de l'intérêt de la convention pour l'institution de prévoyance. Pour autant, le commissaire aux comptes n'a pas l'obligation de reprendre cette motivation dans son rapport spécial car l'article A 931-3-9 ne le prévoit pas et il n'y a pas de renvoi aux articles relatifs au contenu du rapport spécial des SA.

Par ailleurs, le rapport spécial doit être établi et déposé au siège social un mois au moins avant la réunion de la commission paritaire ou de l'assemblée générale ordinaires (Article A. 931-3-33 du code de la sécurité sociale).

1.310 ORGANISMES COLLECTEURS DE FONDS AU TITRE DE LA FORMATION PROFESSIONNELLE CONTINUE

Les Organismes Paritaires Collecteurs Agréés (OPCA) sont des personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique.

Les OPCA sont soumis à la procédure des conventions réglementées applicable aux personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique, régie par les articles L. 612-5 et R. 612-6 et R. 612-7 du code de commerce.

En outre, en application de l'article L. 6332-2-1 du code du travail modifié par la loi n°2010-1437 du 24 novembre 2009, le cumul des fonctions d'administrateur d'un OPCA et d'administrateur ou de salarié d'un établissement de crédit doit être porté à la connaissance des instances paritaires de l'organisme collecteur ainsi qu'à celle du commissaire aux comptes qui établit un rapport spécial. En l'absence de disposition expresse ou de renvoi à l'article L. 612-5 du code de commerce, le rapport spécial sur le cumul de mandats visé à l'article L. 6332-2-1 du code du travail ne relève pas de la procédure des conventions réglementées. Il prend la forme d'un rapport ad hoc adressé aux instances paritaires de l'organisme collecteur, intitulé « Rapport spécial sur le cumul de mandats visé à l'article L. 6332-2-1 du code du travail ».

Le non-respect des dispositions de l'article L. 6332-2-1 du code du travail n'est pas sanctionné pénalement.

1.311 ORGANISATIONS SYNDICALES ET PROFESSIONNELLES

Certaines organisations syndicales et professionnelles doivent respecter les dispositions de l'article L. 612-5 du code de commerce applicables aux personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et aux associations relevant de l'article L. 612-4 dudit code.

En effet, la procédure des conventions réglementées prévue à l'article L. 612-5 du code de commerce est applicable aux organisations syndicales et professionnelles :

- régies par la loi du 1er juillet 1901 (constituées sous forme d'association). Dans ce cas, elles relèvent des dispositions des articles L. 612-4 et D. 612-5 du code de commerce si elles reçoivent des subventions de la part des autorités administratives d'un montant global annuel supérieur à 153 000 € ;
- ayant une activité économique, qu'elles aient été constituées sous forme d'association (loi 1901) ou de syndicat (loi 1884). Les dispositions de l'article L. 612-5 du code de commerce sont applicables même si l'entité ne dépasse pas deux des trois critères prévus aux articles L. 612-1 et R. 612-1 du même code.

En revanche, les organisations syndicales et professionnelles relevant uniquement du code du travail ne sont pas concernées par la procédure des conventions réglementées de l'article L. 612-5 du code de commerce.

1.312 SOCIÉTÉS D'EXERCICE LIBÉRAL

Le texte de référence est la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 (art. 1^{er} et art. 12), modifiée :

Article 1^{er} : « *Il peut être constitué, pour l'exercice d'une profession libérale soumise à un statut législatif ou réglementaire ou dont le titre est protégé, des sociétés à responsabilité limitée, des sociétés anonymes, des sociétés par actions simplifiées ou des sociétés en*

commandite par actions régies par les dispositions du livre II du code de commerce, sous réserve des dispositions du titre 1^{er} de la présente loi.

Ces sociétés peuvent également, dans des conditions fixées par décret en Conseil d'État, avoir pour objet l'exercice en commun de plusieurs des professions libérales définies au premier alinéa.

(...)

Elles ne peuvent accomplir les actes d'une profession déterminée que par l'intermédiaire d'un de leurs membres ayant qualité pour exercer cette profession. »

Le régime des conventions suit la forme juridique choisie pour la société d'exercice libéral. Une disposition particulière est en outre prévue par l'article 12, alinéa 3 de la loi n° 90-1258. **Article 12, alinéa 3** : « *Pour l'application des articles L. 223-19, L. 225-38, L. 225-40, L. 225-86, L. 225-88, L. 226-10 et L. 227-10 du même code [de commerce], seuls les professionnels exerçant au sein de la société prennent part aux délibérations prévues par ces textes lorsque les conventions en cause portent sur les conditions dans lesquelles ils y exercent leur profession. »*

1.313 SOCIÉTÉS PUBLIQUES LOCALES

Les sociétés publiques locales (SPL) sont définies par l'article L. 1531-1 du code général des collectivités territoriales. Ces sociétés revêtent la forme de sociétés anonymes régies par le livre II du code de commerce dont les actionnaires sont des collectivités territoriales ou des groupements de collectivités territoriales. En conséquence, le régime des conventions réglementées suit celui des sociétés anonymes.

1.314 COMITÉS D'ENTREPRISE

L'article L. 2325-51 du code du travail régit la procédure des conventions dans ces entités :

« Le trésorier du comité d'entreprise ou, le cas échéant, le commissaire aux comptes présente un rapport sur les conventions passées, directement, indirectement ou par personne interposée, entre le comité d'entreprise et l'un de ses membres.

Ce rapport est présenté aux membres élus du comité d'entreprise lors de la réunion en séance plénière mentionnée au troisième alinéa de l'article L.2325-49. »

Cette disposition est entrée en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2015¹⁸⁸.

La CNCC précise que : ¹⁸⁹

- par « *conventions passées*, il faut entendre les conventions nouvellement conclues sans avoir à évoquer les conventions antérieures dont l'exécution se poursuit sur les exercices suivants ;
- sont visées toutes les conventions passées directement, indirectement ou par personne interposée entre le comité d'entreprise et l'un de ses membres, par conséquent, ne peuvent

¹⁸⁸ Article 32 (V) de la loi n° 2014-288 du 5 mars 2014.

¹⁸⁹ Note relative aux nouvelles obligations des comités d'entreprise, comités d'établissement, comités interentreprises, comités centraux d'entreprise et des délégations uniques de personnel soumis au contrôle légal d'un ou plusieurs commissaires aux comptes et mission du commissaire aux comptes – CNCC, juin 2016, p. 33 et EJ 2016-24.

être exclues les conventions qui porteraient sur des opérations courantes conclues à des conditions normales ;

- les membres du comité d'entreprise sont constitués des élus et au titre des personnes non élues, de l'employeur, et, le cas échéant, d'autres représentants syndicaux.

Parmi les prestations du comité d'entreprise, dont ses membres peuvent bénéficier au même titre que les autres salariés, il y a lieu de distinguer¹⁹⁰ :

- celles qui bénéficient à tous les salariés (du type cantine, chèques-cadeaux, tickets de cinéma, voyage, ...) en vertu de décisions du comité d'entreprise et qui constituent des actes juridiques unilatéraux pris par le comité d'entreprise, et non des conventions : il n'y a donc pas lieu de mentionner, dans le rapport spécial, les prestations de ce type dont les membres du comité d'entreprise ont bénéficié à hauteur de la quote-part prise en charge par le comité d'entreprise ;
- et celles dont l'origine réside dans une demande personnelle du bénéficiaire auprès du comité d'entreprise (aide financière, par exemple) et qui constituent des conventions entre le comité d'entreprise et le membre concerné, élu ou non élu : ces prestations sont à mentionner dans le rapport spécial.

En l'absence, dans la loi, d'indication sur la manière dont le commissaire aux comptes est informé de l'existence de conventions, la CNCC considère¹⁹¹ :

- qu'il appartient aux membres du comité d'entreprise chargés d'arrêter les comptes d'informer le commissaire aux comptes des conventions qui ont été passées afin qu'il établisse le rapport prévu à l'article L. 2325-51 du code du travail ;
- que les modalités de cette communication pourraient être utilement précisées par le règlement intérieur du comité d'entreprise.

1.315 GRANDS PORTS MARITIMES

Article R. 5312-20 du code des transports

« Aucune convention ne peut, sans l'autorisation du conseil de surveillance, être conclue directement ou par personne interposée entre le grand port maritime et un membre de ce conseil ou du directoire ou une société ou organisme que ce membre contrôle au sens de l'article L. 233-3 du code de commerce, ou dont il est actionnaire disposant d'une fraction de vote supérieure à 5%, ou dont il est responsable, gérant, administrateur, ou, de façon générale, dirigeant.

Il en est de même pour toute convention conclue entre l'établissement portuaire et une société ou un organisme mentionné dans les déclarations prévues à l'article R. 5312-19.

Les dispositions du premier alinéa ne sont pas applicables aux conventions portant sur des opérations courantes et conclues à des conditions normales. Toutefois, ces dernières conventions sont communiquées par le membre intéressé du conseil de surveillance ou du directoire au président du conseil de surveillance, au commissaire du Gouvernement et à l'autorité chargée du contrôle économique et financier. La liste de ces conventions et leur objet sont communiqués par le président aux membres du conseil de surveillance et aux commissaires aux comptes. »

¹⁹⁰ Bulletin CNCC n°185, mars 2017, EJ 2016-24, p. 71.

¹⁹¹ Cf. Note précitée, p. 33.

L'article R. 5312-21 du code des transports¹⁹² prévoit que le président du conseil de surveillance informe les commissaires aux comptes de toute autorisation de convention. Les commissaires aux comptes présentent, sur ces conventions, un rapport spécial au commissaire du Gouvernement et à l'autorité chargée du contrôle économique et financier.

Ce rapport ne le délie pas de son secret professionnel vis-à-vis du commissaire du Gouvernement ni de l'autorité chargée du contrôle économique et financier auxquels ce rapport est présenté. En effet, seule une disposition de nature législative peut délier le commissaire aux comptes de son secret professionnel¹⁹³.

1.4 ENTITÉS POUR LESQUELLES LE COMMISSAIRE AUX COMPTES N'A PAS À ÉTABLIR DE RAPPORT SPÉCIAL

Toute société ou organisme dont la réglementation particulière ne comporte aucun texte légal ou réglementaire régissant, soit directement soit par renvoi, l'approbation des conventions se situe hors du champ d'application de la procédure des conventions réglementées.

Toutefois, les statuts de ces entités peuvent prévoir une procédure de contrôle des conventions qui peut s'inspirer par exemple des procédures légales prévues dans les sociétés par actions. Dans ce cas, l'entité se conforme aux dispositions statutaires, mais le commissaire aux comptes ne peut se voir imposer par les statuts l'établissement d'un rapport spécial.

Sur la possibilité pour le commissaire aux comptes d'établir, à la demande de l'entité, un rapport sur ces conventions dans le cadre des « services autres que la certification des comptes non requis par la législation », se reporter au 4.1.

1.41 SOCIÉTÉS COMMERCIALES

1.411 SNC et SCS

Les SNC, sauf s'il s'agit d'un établissement de crédit (cf. 1.31), et les SCS ne sont soumises à aucune réglementation en matière d'approbation des conventions.

1.412 Société à responsabilité limitée unipersonnelle dont le gérant est l'associé unique

L'article L. 223-19 alinéa 3 du code de commerce établit que « (...) *lorsque la société ne comprend qu'un seul associé et que la convention est conclue avec celui-ci, il en est seulement fait mention au registre des décisions* ».

Ainsi, les conventions conclues entre une SARL unipersonnelle et son gérant associé unique ne sont soumises à aucune procédure de contrôle, seule leur mention au registre des décisions étant requise par le texte.

Toutefois, il convient de noter que la dérogation prévue par cet alinéa 3 vise la société qui ne comprend qu'un seul associé mais aussi la situation dans laquelle la convention est conclue par ce dernier. En conséquence, l'application de cet alinéa ne saurait être étendue aux conventions conclues avec un gérant non associé d'une EURL ; lesdites conventions restent soumises à la procédure d'approbation « a posteriori » et doivent donc faire l'objet d'un

¹⁹² Créés par le décret n° 2014-1670 du 30 décembre 2014, portant abrogation du code des ports maritimes.

¹⁹³ Note CNCC EPN (§ 6, p. 9), Bulletin CNCC n° 155, septembre 2009, p. 462.

rapport spécial du commissaire aux comptes et être soumises à l'approbation de l'associé unique¹⁹⁴.

1.413 SAS unipersonnelle

Par dérogation aux dispositions s'appliquant aux SAS pluripersonnelles, lorsque la société est unipersonnelle, « (...) *il est seulement fait mention au registre des décisions des conventions intervenues directement ou par personnes interposées entre la société et son dirigeant, son associé unique ou, s'il s'agit d'une société actionnaire, la société la contrôlant au sens de l'article L. 233-3* » (article L. 227-10 alinéa 4 du code de commerce, modifié par l'ordonnance n° 2017-747 du 4 mai 2017).

Ainsi, dans la SAS unipersonnelle, toutes les conventions font seulement l'objet d'une mention sur le registre des décisions. L'article L. 227-10 du code de commerce ne prévoit pas l'établissement d'un rapport spécial par le commissaire aux comptes. Toutefois, si des dispositions statutaires en prévoient un, se reporter au 4.1.

1.414 SE à actionnaire unique

L'article L. 229-7 alinéa 6 du code de commerce établit que lorsque la société européenne n'a qu'un seul actionnaire, « (...) *la mention au registre des délibérations vaut approbation de la convention* ».

Aucune procédure de contrôle des conventions n'est donc prévue par le code de commerce pour la SE à actionnaire unique.

1.42 AUTRES ENTITÉS

1.421 Personnes morales de droit privé non commerçantes n'ayant pas d'activité économique

En application de l'article L. 612-5 du code de commerce, les personnes morales de droit privé n'ayant pas d'activité économique (dont certaines associations) ne sont pas soumises au dispositif de contrôle des conventions réglementées prévu par cet article, à l'exception des associations visées à l'article L. 612-4 (cf. 1.422).

1.422 Associations recevant des subventions en numéraire de la part des autorités administratives ou des établissements publics industriels et commerciaux ne dépassant pas 153 000 €

L'article L. 612-4 du code de commerce ne vise que les associations recevant des subventions en numéraire de la part des autorités administratives ou des établissements publics industriels et commerciaux (EPIC) dépassant 153 000 €, et ce, qu'elles aient ou non une activité économique.

Ainsi, les associations recevant des subventions en numéraire de la part des autorités administratives ou des EPIC ne dépassant pas ce montant ou recevant des subventions d'autres sources et quel que soit leur montant, sont hors du champ de la procédure des conventions réglementées prévue à l'article L. 612-5 du code de commerce.

¹⁹⁴ Bulletin CNCC n° 162, juin 2011, EJ 2010-143 et EJ 2016-68 (cf. 2.123c)).

1.423 Groupements d'intérêt économique (GIE) et groupements européens d'intérêt économique (GEIE)

Les groupements d'intérêt économique sont des entités sui generis qui font l'objet d'une réglementation spécifique sous le titre 5 du livre II du code de commerce. Ainsi, la CNCC¹⁹⁵ considère que les groupements d'intérêt économique, que leur objet soit commercial ou civil, n'entrent pas dans la catégorie des « personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique » et que l'article L. 612-5 du code de commerce ne leur est pas applicable.

Cette position est également applicable aux groupements européens d'intérêt économique.

1.424 Sociétés coopératives et sociétés coopératives européennes (pour les conventions ayant pour objet la mise en œuvre des statuts)

Pour ces sociétés, l'article 27, 1^{er} alinéa de la loi n°47-1775 du 10 septembre 1947 a été ainsi complété par l'article 123, II, de la loi de sécurité financière du 1^{er} août 2003 : « (...) *Les dispositions des articles L. 223-19, L. 223-20, L. 225-38, L. 225-39, L. 225-86, L. 225-87, L. 227-10, L. 227-11 du code de commerce ne sont pas applicables aux conventions conclues entre la société coopérative et ses membres lorsqu'elles ont pour objet la mise en œuvre des statuts* ». ¹⁹⁶

Pour les sociétés coopératives européennes, les mêmes règles s'appliquent.

1.425 Groupements d'intérêt public (GIP)

Ce type de groupement a été institué par la loi n°82-610 du 15 juillet 1982 concernant la « recherche et le développement technologique de la France », complétée ensuite par des textes instituant des GIP dans des domaines particuliers.

Le texte d'origine ne précisait pas si ces groupements étaient des personnes morales de droit public ou de droit privé.

L'article 98 de la loi n° 2011-525 du 17 mai 2011 relative à la simplification et à l'amélioration de la qualité du droit lève cette interrogation et dispose : « *Le groupement d'intérêt public est une personne morale de droit public dotée de l'autonomie administrative et financière. Il est constitué par convention approuvée par l'État soit entre plusieurs personnes morales de droit public, soit entre l'une ou plusieurs d'entre elles et une ou plusieurs personnes morales de droit privé.*

Ces personnes y exercent ensemble des activités d'intérêt général à but non lucratif, en mettant en commun les moyens nécessaires à leur exercice (...) ».

La CNCC considère qu'il n'existe aucune disposition légale prévoyant l'application de la procédure des conventions réglementées dans les GIP. Elle note également qu'il n'existe aucune disposition dans la loi n° 2011-525 du 17 mai 2011 imposant la nomination d'un commissaire aux comptes dans les GIP. Dans le cas où le GIP se serait doté volontairement d'un commissaire aux comptes, celui-ci n'aurait pas à établir de rapport spécial.

¹⁹⁵ Bulletin CNCC n° 130, juin 2003, p. 350.

¹⁹⁶ Cette précision apportée par la loi confirme ainsi la position prise par la CNCC dans une réponse antérieure concernant les apports de récoltes des coopérateurs (Bulletin CNCC n° 130, juin 2003, p. 348).

1.426 Offices publics de l'habitat

L'article L. 423-10 du code de la construction et de l'habitation ne prévoit qu'une procédure d'autorisation préalable du conseil d'administration.

1.427 Fonds communs de placement

Ces entités ne sont soumises à aucune procédure de contrôle des conventions.

1.428 Établissements publics de santé

Aux termes de l'article L. 6143-3-2 du code de la santé publique :

« Toute convention entre l'établissement public de santé et l'un des membres de son directoire ou de son conseil de surveillance fait l'objet d'une délibération du conseil de surveillance.

Il en est de même des conventions auxquelles l'une de ces personnes est indirectement intéressée ou dans lesquelles elle traite avec l'établissement par personne interposée.

À peine de révocation de ses fonctions au sein de l'établissement, la personne intéressée est tenue, avant la conclusion de la convention, de déclarer au conseil de surveillance qu'elle se trouve dans une des situations mentionnées ci-dessus. »

Mais aucun texte ne prévoit un rapport spécial du commissaire aux comptes sur ces conventions¹⁹⁷.

1.429 Fondations

Les fondations ont été créées par la loi n°87-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat. Cette loi régit les fondations reconnues d'utilité publique et les fondations d'entreprise. Certaines fondations reconnues d'utilité publique ont pour vocation d'abriter d'autres fondations dénommées « fondations sous égide ».

L'article 18 de cette loi renvoie à l'article 5 II qui précise que *« sont tenues de nommer au moins un commissaire aux comptes et un suppléant, choisis sur la liste mentionnée à l'article L. 225-219 du code de commerce précité [actuel art. L. 822-1], qui exercent leurs fonctions dans les conditions prévues par ladite loi sous réserve des règles qui sont propres à ces établissements. Les dispositions de l'article L. 242-27 du code de commerce précité [actuel art. L. 820-7] sont applicables aux commissaires aux comptes ainsi nommés ; les dispositions des articles L. 242-25 et L. 242-28 du même code [actuel article L. 820-4, 1° et 2°] sont applicables aux dirigeants de ces établissements. »*.

Or, à la suite de la recodification du code de commerce, les conditions relatives à l'exercice de la mission du commissaire aux comptes figurent désormais sous le titre II du livre VIII du code de commerce et les dispositions relatives aux conventions réglementées ne figurent pas sous ce titre.

Il n'existe donc plus de texte légal ou réglementaire régissant la procédure des conventions réglementées dans les fondations reconnues d'utilité publique et les fondations d'entreprise¹⁹⁸.

¹⁹⁷ Note CNCC / EPS, février 2014, § 5.5 et 8.2.

¹⁹⁸ EJ n° 2013-98, février 2018

1.4210 Fonds de dotation

Créée par l'article 140 de la loi de modernisation économique n° 2008-776 du 4 août 2008, cette personne morale de droit privé non commerçante exerçant une activité patrimoniale destinée à faire fructifier les libéralités qui lui sont consenties bénéficie d'un régime juridique spécifique. Les dispositions des articles L. 612-1 et suivants du code de commerce ne lui sont pas applicables (Bulletin CNCC n° 171, septembre 2013, p. 489).

1.4211 Établissements publics nationaux (EPN) à l'exception des grands ports maritimes

La procédure des conventions réglementées ne fait pas partie des vérifications spécifiques attachées à la mission générale qui sont étendues par l'article L. 820-1 du code de commerce à toutes les entités soumises au contrôle légal : elle reste liée au statut juridique de chaque entité. Les EPN n'ayant pas de texte spécifique prévoyant l'établissement du rapport spécial sur les conventions réglementées, cette procédure n'est donc pas applicable au sein de ces entités¹⁹⁹.

1.4212 Formations politiques entrant dans le champ d'application de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée

La loi n°88-227 du 11 mars 1988 modifiée ne prévoyant pas de procédure des conventions et engagements réglementés, celle-ci n'est donc pas applicable, à ce titre, aux formations politiques.

1.4213 Succursales d'établissements de crédit dont le siège social est hors UE et EEE

L'article L. 511-39 II du code monétaire et financier prévoit les dispositions suivantes :

« II.- Dans le cas d'une succursale d'établissement de crédit mentionnée au I de l'article L. 511-10, les personnes mentionnées au second alinéa de l'article L. 511-13 communiquent à l'organe de l'établissement de crédit dont dépend cette succursale qui exerce des fonctions de surveillance équivalentes à celles d'un conseil d'administration ou d'un conseil de surveillance, préalablement à leur conclusion :

1° Toute convention intervenant directement ou par personne interposée entre l'établissement de crédit dont dépend cette succursale et l'une des personnes mentionnées au second alinéa de l'article L. 511-13, ainsi que toute convention à laquelle l'une de ces personnes est indirectement intéressée ;

2° Toute convention intervenant entre l'établissement de crédit dont dépend la succursale et une entreprise dont l'une des personnes mentionnées au second alinéa de l'article L. 511-13 est propriétaire, associée indéfiniment responsable, gérante, administrateur, membre du conseil de surveillance ou, de façon générale, dirigeante.

Les dispositions qui précèdent ne s'appliquent pas aux opérations courantes et conclues à des conditions normales.

L'interdiction prévue à l'article L. 225-43 du code de commerce s'applique aux personnes mentionnées au second alinéa de l'article L. 511-13, aux conjoint, ascendants et descendants de ces personnes ainsi qu'à toute personne interposée. »

¹⁹⁹ Note CNCC/ EPN (§ 6, p. 9), Bulletin CNCC n° 155, septembre 2009, p. 462.

Toutefois, les textes ne prévoient pas l'établissement d'un rapport spécial par le commissaire aux comptes. Se reporter également au 1.31 (cas particulier des succursales).

1.5 TABLEAUX RÉCAPITULATIFS

Ces tableaux de synthèse, qui reprennent les entités soumises à l'obligation d'établissement d'un rapport spécial par le commissaire aux comptes et celles non soumises, doivent être lus au regard des développements précédents. Ne sont pas mentionnées les entités qui ne sont soumises à aucune procédure de contrôle, telles que les universités, les organismes de sécurité sociale, etc. Ces tableaux ont été établis eu égard aux textes légaux et réglementaires en vigueur à la date du 31 juillet 2017 (source : *Legifrance*).

1.51 ENTITÉS SOUMISES À L'OBLIGATION D'ÉTABLISSEMENT D'UN RAPPORT SPÉCIAL PAR LE COMMISSAIRE AUX COMPTES

| ENTITÉS VISÉES PAR LA RÉGLEMENTATION | TEXTES APPLICABLES |
|---|---|
| SOCIÉTÉS COMMERCIALES | |
| <p>Sociétés anonymes (SA)</p> <p>Ces règles s'appliquent à toutes les sociétés anonymes dès l'instant qu'elles ont ce statut, par exemple :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ SA d'achat en commun, de production ou de vente ▪ SA ayant le statut de coopérative ▪ SICA (société d'intérêt collectif agricole, créée par la loi n°47-1775 du 10 septembre 1947) à forme anonyme ▪ Société d'exercice libéral à forme anonyme (SELAFA) ▪ SA d'économie mixte ▪ SA à objet sportif ▪ SA d'assurance et de capitalisation (1) ▪ SA d'HLM (1) <p>▪ SICAV</p> | <p>SA à conseil d'administration : articles L. 225-22-1, L. 225-38 à L. 225-43 et articles R. 225-30 à R. 225-31, R. 225-34-1 et R. 225-161 du code de commerce</p> <p>SA à directoire : articles L. 225-79-1, L. 225-86 à L. 225-91 et articles R. 225-57 à R. 225-58, R. 225-60-1 et R. 225-161 du code de commerce</p> <p>Articles R. 322-7 du code des assurances Articles L. 225-38 à L. 225-42 ou L. 225-86 à L. 225-90 du code de commerce sur renvoi de l'article L. 423-11 du code de la construction et de l'habitation</p> |
| Sociétés européennes (SE) | Article L. 229-7, al.1 du code de commerce (dispositions applicables aux SA) |
| Sociétés en commandite par actions (SCA) | Articles L. 225-38 à L. 225-43 du code de commerce sur renvoi de l'article L. 226-10, al.1 et articles R. 225-30 et R. 225-31 sur renvoi de l'article R. 226-2 du code de commerce |
| Sociétés par actions simplifiées pluripersonnelles (SAS) | Articles L. 227-10 à L. 227-12 du code de commerce |
| Sociétés à responsabilité limitée (SARL) pluripersonnelles | Articles L. 223-19 à L. 223-21 et articles R. 223-16, R. 223-17 et R. 223-26 du code de commerce |
| Sociétés à responsabilité limitée unipersonnelles dont le gérant n'est pas l'associé unique | Articles L. 223-19 à L. 223-21 et articles R. 223-16, R. 223-17 et R. 223-26 du code de commerce |
| PERSONNES MORALES DE DROIT PRIVÉ NON COMMERÇANTES AYANT UNE ACTIVITÉ ÉCONOMIQUE ET CERTAINES ASSOCIATIONS SUBVENTIONNÉES DONT : | |
| <p>Personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique, dont les :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ associations ayant une activité économique ▪ sociétés civiles ayant une activité économique | Articles L. 612-5, R. 612-6 et R. 612-7 du code de commerce |

| ENTITÉS VISÉES PAR LA RÉGLEMENTATION | TEXTES APPLICABLES |
|---|--|
| Associations recevant des subventions de la part des autorités administratives ou d'un EPIC d'un montant global annuel excédant 153 000 € (et ce, quelle que soit leur activité) | Articles L. 612-5, R. 612-6 et R. 612-7 du code de commerce |
| AUTRES ENTITÉS A RÉGIME PARTICULIER | |
| Établissements de crédit et sociétés de financement (quelle que soit leur forme juridique) y compris les sociétés de caution mutuelle (1) | Articles L. 225-38 à L. 225-43 du code de commerce sur renvoi de l'article L. 511-39 du code monétaire et financier |
| Sociétés civiles de placement immobilier et sociétés d'épargne forestière (SCPI et SEF) (SCPI) | Articles L. 214-106 et R. 214-151 du code monétaire et financier |
| Sociétés coopératives et sociétés coopératives européennes (pour les conventions n'ayant pas pour objet la mise en œuvre des statuts) | Article 27, al.1 de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 |
| Sociétés coopératives agricoles et unions de coopératives agricoles | Articles L. 225-38 à L. 225-43 du code de commerce sur renvoi de l'article L.529-1, al.2 du code rural et de la pêche maritime Article 27, al.1 de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 + statuts types |
| Sociétés anonymes du code des assurances | Articles applicables aux SA et R. 322-7 du code des assurances |
| Sociétés d'assurance mutuelles du code des assurances | Article R. 322-57 du code des assurances |
| Mutuelles, leurs unions et fédérations | Articles L. 114-32 à L. 114-37 du code de la mutualité |
| Institutions de retraite complémentaire et leurs fédérations | Articles R. 922-30, R. 922-31, R. 931-3-26 à R. 931-3-28 du code de la sécurité sociale |
| Institutions de prévoyance et leurs unions | Articles R. 931-3-20, R. 931-3-24 à R. 931-3-28, A. 931-3-8 et A. 931-3-9 du code de la sécurité sociale |
| Sociétés anonymes d'HLM | Articles applicables aux SA et L. 423-10 à L. 423-11-3 du code de la construction et de l'habitation |
| Organisations syndicales et professionnelles sous la forme d'association subventionnée ou ayant une activité économique | Article L. 612-5 du code de commerce |
| Organismes collecteurs de fonds au titre de la formation professionnelle continue (OPCA) | Articles L. 612-5, R. 612-6 et R. 612-7 du code de commerce |
| Sociétés d'exercice libéral | Article 12, al.3 de la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 modifiée |
| Sociétés publiques locales | Article L. 1531-1 du code général des collectivités territoriales |
| Comités d'entreprise | Article L. 2325-51 du code du travail |
| Grands ports maritimes | Articles R. 5312-20 et R. 5312-21 du code des transports |

(1) Cf. § 4.3 Rédaction du rapport en cas de coexistence de plusieurs textes légaux et réglementaires.

1.52 ENTITÉS NON SOUMISES À L'OBLIGATION D'ÉTABLISSEMENT D'UN RAPPORT SPÉCIAL PAR LE COMMISSAIRE AUX COMPTES

Pour certaines de ces entités, une procédure de contrôle incombant à l'organe compétent est toutefois prévue. Ces entités sont identifiées dans le tableau par une note de bas de page, à l'exception du cas particulier de l'Eurl traité au § 2.123c).

| ENTITÉS POUR LESQUELLES LE COMMISSAIRE AUX COMPTES N'A PAS À ÉTABLIR DE RAPPORT SPÉCIAL | TEXTES APPLICABLES |
|---|--------------------|
| SOCIÉTÉS COMMERCIALES | |
| Sociétés en nom collectif (SNC) | |
| Sociétés en commandite simple (SCS) | |

| ENTITÉS POUR LESQUELLES LE COMMISSAIRE AUX COMPTES N'A PAS À ÉTABLIR DE RAPPORT SPÉCIAL | TEXTES APPLICABLES |
|---|--|
| Sociétés par actions simplifiées unipersonnelles (SASU) | Article L. 227-10, al.4 du code de commerce (2) |
| Sociétés européennes (SE) à associé unique | Article L. 229-7 alinéa 6 (3) |
| AUTRES ENTITÉS | |
| Personnes morales de droit privé non commerçantes n'ayant pas d'activité économique dont les associations, | |
| Fondations et fonds de dotation | |
| Associations recevant des subventions en numéraire de la part des autorités administratives ou des EPIC d'un montant global annuel n'excédant pas 153 000 € | |
| Groupements d'intérêt économique (GIE) et groupements européens d'intérêt économique (GEIE) | |
| Succursales d'établissement de crédit ayant leur siège social hors Union Européenne et Espace Économique Européen (4) | Article L.511-39 II du code monétaire et financier |
| Groupements de coopération sanitaire et groupements de coopération social et médicosocial | Bulletin CNCC, n° 174, p. 247 |
| Organisations syndicales et professionnelles n'ayant pas la forme d'association ou n'ayant pas d'activité économique | |
| Les groupements d'intérêt public (« GIP », instaurés par la loi n°82-610 du 15 juillet 1982) | |
| Sociétés coopératives et sociétés coopératives européennes (pour les conventions ayant pour objet la mise en œuvre des statuts) | |
| Offices publics de l'habitat (5) | Article L.423-10 du code de la construction et de l'habitation |
| Fonds communs de placement | |
| Établissements publics de santé (6) | Article L.6143-3-2 du code de la santé publique |
| Établissements publics nationaux (EPN) sauf les grands ports maritimes | |
| Formations politiques entrant dans le champ d'application de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée | |

- (1) Pas de rapport spécial du commissaire aux comptes pour les conventions entre la société et l'associé unique mais mention de ces conventions au registre des décisions. [En revanche, rapport spécial du commissaire aux comptes pour les conventions entre la société et le gérant non associé ou une autre société en cas de dirigeant commun (cf. 2.123c)].
- (2) Il est seulement fait mention sur le registre des décisions des conventions passées entre la société et son dirigeant, son associé unique ou, s'il s'agit d'une société actionnaire, la société la contrôlant au sens de l'article L.233-3 du code de commerce.
- (3) Pas de rapport spécial du commissaire aux comptes mais mention par la société des conventions visées par la loi au registre des décisions de l'associé unique.
- (4) Communication préalable à l'organe de l'établissement de crédit (article L. 511-39 II du code monétaire et financier).
- (5) Autorisation préalable du conseil d'administration ou de surveillance (article L. 423-10 du code de la construction et de l'habitation)
- (6) Délibération préalable du conseil de surveillance (article L. 6143-3-2 du code de la santé publique). Note CNCC relative à la mission du commissaire aux comptes dans les établissements publics de santé de février 2014.

2 OBLIGATIONS DES ENTITÉS

2.1 SOCIÉTÉS COMMERCIALES

Les obligations des sociétés commerciales relatives aux conventions diffèrent selon la nature de ces dernières et la forme juridique des sociétés. Il convient de distinguer :

- les conventions réglementées soumises à une procédure de contrôle, plus ou moins développée suivant la forme juridique (cf. 2.12) ;
- les engagements de rémunération différée pris au bénéfice des dirigeants des sociétés dont les titres de capital ou de créance sont admis aux négociations sur un marché réglementé, soumis à une procédure de contrôle renforcée (cf. 2.13).

L'AMF recommande²⁰⁰ la mise en place, au sein des entreprises, d'une charte interne pour qualifier une convention et la soumettre à la procédure des conventions réglementées. Selon l'AMF, « *cette charte définirait les critères retenus par une entreprise, en adaptant le guide de la CNCC²⁰¹ à sa propre situation, en accord avec ses commissaires aux comptes* ». L'AMF propose en outre de soumettre cette charte à l'approbation du conseil et de la rendre publique sur le site internet de la société.

Par ailleurs, l'AMF recommande²⁰² :

- de faire, s'il existe, le lien dans la note de l'annexe aux comptes consolidés relative aux parties liées avec l'information présentée au titre des conventions réglementées ;
- d'inclure le rapport spécial dans le document de référence si la société en établit un.

2.11 CONVENTIONS PORTANT SUR DES OPÉRATIONS COURANTES CONCLUES À DES CONDITIONS NORMALES

2.111 Sociétés anonymes (SA) et sociétés en commandite par actions (SCA)

Depuis la loi n° 2011-525 du 17 mai 2011²⁰³, dans les sociétés anonymes et dans les sociétés en commandite par actions, les conventions portant sur des opérations courantes et conclues à des conditions normales intervenant entre la société et l'une des personnes « intéressées » au sens des articles L. 225-38 (SA à conseil d'administration / SCA) et L. 225-86 (SA à conseil de surveillance) du code de commerce, non soumises à la procédure d'autorisation préalable, n'ont plus à être communiquées par l'intéressé au président du conseil d'administration ou de surveillance.

²⁰⁰ Recommandation AMF n° 2012-05 « Les assemblées générales d'actionnaires de sociétés cotées » mise à jour en février 2015 et en octobre 2017 – proposition n°20, devenue la proposition n° 25 dans la mise à jour de 2017.

²⁰¹ Étude de la CNCC « Les conventions réglementées et courantes » de février 2014.

²⁰² Recommandation AMF n° 2012-05 « Les assemblées générales d'actionnaires de sociétés cotées » mise à jour en février 2015 et en octobre 2017 – propositions n°30 et 31, devenues les propositions n° 36 et 37 dans la mise à jour de 2017.

²⁰³ Suppression des deuxièmes alinéas des articles L. 225-39 (SA à CA / SCA) et L. 225-87 (SA à CS) du code de commerce par la loi n° 2011-525 du 17 mai 2011 (art. 58).

De plus, le président n'a plus à établir une liste de ces conventions avec l'indication de leur objet et à la communiquer aux membres du conseil d'administration ou de surveillance et aux commissaires aux comptes.

En conséquence, cette liste n'a plus à être communiquée aux actionnaires de ces sociétés qui en feraient la demande²⁰⁴.

2.112 Sociétés par actions simplifiées (SAS)

Depuis la loi n° 2011-525 du 17 mai 2011²⁰⁵, dans les sociétés par actions simplifiées, les conventions portant sur des opérations courantes et conclues à des conditions normales intervenant entre la société et l'une des personnes « intéressées » au sens de l'article L. 227-10 du code de commerce n'ont plus à être communiquées aux commissaires aux comptes, ni aux associés qui en feraient la demande.

2.113 Sociétés à responsabilité limitée (SARL)

Dans les SARL, il n'existe aucune obligation de communication des conventions portant sur des opérations courantes conclues à des conditions normales (cf. article L. 223-20 du code de commerce).

2.12 CONVENTIONS RÉGLEMENTÉES

2.121 Cas général de la société anonyme (SA) et de la société en commandite par actions (SCA)

Les sociétés anonymes sont soumises aux articles L. 225-38, L. 225-40 et L. 225-40-1 (et L. 225-86, L. 225-88 et L. 225-88-1 pour la société anonyme à directoire et à conseil de surveillance) du code de commerce et, le cas échéant, aux dispositions statutaires lorsqu'elles sont plus contraignantes que les dispositions légales²⁰⁶.

Les dispositions légales organisent une procédure en plusieurs étapes :

- a) information du conseil par « l'intéressé » ;
- b) soumission à l'autorisation « préalable » et motivée du conseil ;
- c) avis donné au commissaire aux comptes pour toutes les conventions autorisées et conclues ;
- d) établissement d'un rapport spécial sur ces conventions par le commissaire aux comptes ;
- e) présentation du rapport à l'assemblée, qui statue sur ce rapport ;
- f) examen annuel des conventions anciennes.

Ces dispositions sont également applicables à la société en commandite par actions sur renvoi de l'article L. 226-10 du code de commerce.

Le cas particulier des engagements visés par les articles L. 225-22-1 et L. 225-42-1 du code de commerce dans les sociétés dont les titres (de capital ou de créance) sont négociés sur un marché réglementé est étudié en 2.13.

²⁰⁴ Abrogation du 6° de l'article L. 225-115 par la loi n° 2011-525 du 17 mai 2011 (art. 58).

²⁰⁵ Article L. 227-11 du code de commerce, modifié par la loi n° 2011-525 du 17 mai 2011 (art. 58).

²⁰⁶ Bulletin CNCC n° 179, septembre 2015, EJ 2014-106, p. 431.

Par ailleurs, il est fait mention dans le rapport sur le gouvernement d'entreprise joint au rapport de gestion¹¹⁸ de la société mère, bien que ne relevant pas du champ d'application des conventions réglementées, des conventions intervenues entre une société filiale et un mandataire social ou un actionnaire disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10% de la société mère, sauf lorsqu'elles sont des conventions portant sur des opérations courantes et conclues à des conditions normales (cf. 1.135). L'AMF recommande à ce sujet la reprise de cette information dans le document de référence²⁰⁷.

Enfin, il est également fait mention dans le rapport de gestion de la société prêteuse des prêts inter-entreprises accordés (cf. 1.121i).

a) Information du conseil par « l'intéressé »

L'intéressé est tenu d'informer le conseil dès qu'il a connaissance d'une convention à laquelle la procédure de contrôle est applicable. Cette démarche volontaire est d'autant moins évidente à respecter que la notion de personne intéressée a été élargie et n'est pas toujours aisée à cerner, et que les hypothèses d'interposition de personne et d'intérêt indirect sont également visées par la loi (cf. 1.12).

L'intéressé n'est pas, en revanche, astreint au respect d'une forme particulière : il peut procéder par déclaration verbale, adresser un écrit, ou faire consigner sa déclaration dans le procès-verbal d'une réunion du conseil. En pratique, l'information est fournie au président, qui convoque un conseil spécifique sur cette convention ou qui inscrit une demande d'autorisation à l'ordre du jour du prochain conseil. L'intéressé doit communiquer au président les éléments nécessaires à l'obtention de l'autorisation, ce qui suppose que le « *projet de convention soit fixé et formalisé* »²⁰⁸.

Cette information doit être donnée, également, lorsque la société projette de traiter avec une entreprise si le directeur général, le directeur général délégué, un administrateur, un membre du directoire ou du conseil de surveillance de la société est simultanément « propriétaire, associé indéfiniment responsable, gérant, administrateur, membre du conseil de surveillance ou dirigeant de cette entreprise », car l'objectif est que la société ait connaissance des intérêts que possèdent ses dirigeants dans l'entreprise cocontractante.

Bien que l'obligation d'information ne soit pas sanctionnée par un texte spécifique, les dispositions générales relatives à la responsabilité seraient applicables, notamment aux dirigeants qui, ayant connaissance de la convention (ou de son projet), se seraient abstenus de la déclarer au conseil²⁰⁹.

b) Soumission à l'autorisation « préalable » du conseil

L'autorisation préalable est donnée par le conseil d'administration dans la société anonyme à conseil d'administration (article L. 225-38 du code de commerce) et par le conseil de surveillance dans la société anonyme à directoire et conseil de surveillance (article L. 225-86 du code de commerce) et la société en commandite par actions (article L. 226-10 du code de commerce).

Conditions de l'autorisation

L'autorisation doit être :

²⁰⁷ Recommandation AMF n° 2012-05 « Les assemblées générales d'actionnaires de sociétés cotées » mise à jour en février 2015 et en octobre 2017 – Proposition n° 23, devenue la proposition n° 28 dans la mise à jour de 2017.

²⁰⁸ P. Le Cannu, Droit des sociétés, 2^e édition 2003 n° 710 p. 440.

²⁰⁹ Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 91.

– préalable :

La loi exige que l'autorisation soit donnée avant la conclusion de la convention : le conseil ne doit pas être mis devant le fait accompli. En conséquence, si la convention autorisée par le conseil peut prévoir une date d'effet antérieure à sa conclusion, l'autorisation du conseil, quant à elle, ne peut pas être rétroactive.

La CNCC estime que l'autorisation donnée alors que la convention a déjà fait l'objet d'une exécution revient à ce que la convention soit conclue sans autorisation préalable et, par conséquent, puisse être annulée (cf. ci-dessous : Non-autorisation préalable).

Par ailleurs, la simple exécution du contrat par le conseil ne peut équivaloir à l'autorisation préalable par ce dernier. De même, la simple connaissance, par les administrateurs, de l'existence de la convention ne peut être considérée comme valant autorisation.

– particulière :

Il est nécessaire que chaque convention à autoriser fasse l'objet d'une délibération particulière. Le conseil ne peut donner une autorisation générale et de principe, soit à un administrateur, soit a fortiori à tous, même en faveur de contrats déterminés. Une autorisation générale et pour une durée indéfinie équivaut à une absence d'autorisation, de nature à entraîner l'annulation des conventions ultérieurement passées²¹⁰.

– expresse :

L'autorisation doit être expresse et suppose une véritable délibération, avec discussion contradictoire. L'autorisation ne saurait résulter de l'exécution spontanée du contrat par la société, ni de l'approbation des comptes par l'assemblée générale. A fortiori, un accord donné individuellement par chaque administrateur ne saurait valoir autorisation.

À défaut d'autorisation expresse, la nullité de la convention peut être couverte par un vote de l'assemblée générale intervenant sur rapport spécial du commissaire aux comptes²¹¹ (cf. développements ci-après).

– donnée une fois pour toutes :

La procédure d'autorisation préalable n'a pas à être réitérée si l'exécution de la convention se prolonge sur plusieurs exercices et tant que les conditions approuvées initialement ne sont pas modifiées, sauf en cas de tacite reconduction (cf. 2.141h)).

– motivée :

Les articles L. 225-38 et L. 225-86 du code de commerce modifiés par l'ordonnance n° 2014-863 entrée en vigueur le 3 août 2014, précisent que l'autorisation du conseil doit être motivée en justifiant de l'intérêt de la convention pour la société, notamment en précisant les conditions financières qui y sont rattachées.

Selon les termes du Rapport au Président de la République : « *une telle obligation (...) devrait permettre aux actionnaires d'approuver ou non les conventions en connaissance de cause.* »

²¹⁰ Bulletin CNCC n° 43, septembre 1981, p. 341.

²¹¹ Articles L. 225-42 et L. 225-90, 3^e alinéa du code de commerce.

Modalités de l'autorisation

L'autorisation est prise sur délibération du conseil qui doit être informé de la teneur de la convention.

La demande d'autorisation doit figurer de manière explicite à l'ordre du jour d'une réunion du conseil. Pour une correcte information des membres du conseil, elle ne saurait être noyée dans les « questions diverses ».

Conformément aux articles L. 225-40 alinéa 1 et L. 225-88 alinéa 1 du code de commerce, l'administrateur ou le membre du conseil de surveillance intéressé ne peut prendre part au vote ni pour lui-même ni comme mandataire d'un autre membre du conseil, sur l'autorisation sollicitée.

Selon l'article L. 225-37 du code de commerce, le conseil d'administration ne délibère valablement que si la moitié au moins de ses membres sont présents. Le quorum de moitié doit donc être respecté. L'interdiction formulée par l'article L. 225-40 du code de commerce ne porte pas sur le droit de participer à la délibération, mais seulement sur le droit de vote lui-même, et n'a donc pas d'incidence sur le quorum.

Ainsi, dans le cas où un seul des administrateurs n'est pas intéressé par la convention et, de ce fait, est le seul en droit de voter, il peut se prononcer valablement sur l'autorisation requise²¹². En effet, les administrateurs intéressés sont exclus du seul vote et non de la participation aux délibérations du conseil d'administration²¹³.

Par ailleurs, il peut arriver que le conseil soit dans l'impossibilité de statuer régulièrement, par exemple :

- s'il doit se prononcer sur une convention entre deux sociétés, mère et filiale, ayant les mêmes administrateurs ;
- ou lorsque le conseil décide l'allocation d'une rente en cas de décès de l'un de ses membres.

Dans les deux cas, aucun membre du conseil ne peut prendre part au vote puisque tous sont intéressés. Les conséquences du défaut d'autorisation préalable sont développées ci-après.

En outre, l'AMF recommande²¹⁴ de « *veiller à ce qu'un administrateur en situation de conflit d'intérêts même potentiel sur un sujet à l'ordre du jour du conseil ne prenne part ni aux délibérations, ni au vote. Il en est notamment ainsi en cas de vote sur une convention réglementée intéressant un actionnaire avec lequel l'administrateur entretient des liens le plaçant en situation de conflit d'intérêts même potentiel, par exemple lorsqu'il a été nommé sur proposition de cet actionnaire.* ».

Non-autorisation préalable

La non-autorisation préalable par le conseil peut résulter de diverses situations :

- Absence de demande d'autorisation : la convention visée aux articles L. 225-38 et L. 225-86 du code de commerce a été conclue sans être présentée au conseil.
- Autorisation accordée postérieurement : l'autorisation du conseil devant être préalable, toute autorisation accordée postérieurement à la conclusion d'une convention doit être

²¹² Bulletin CNCC n° 46, juin 1982, p. 201.

²¹³ ANSA janvier-février 1993, n° 2626.

²¹⁴ Recommandation AMF n° 2012-05 « Les assemblées générales d'actionnaires de sociétés cotées » mise à jour en février 2015 et en octobre 2017 - proposition n° 22 bis, devenue la proposition n° 27 dans la mise à jour de 2017.

considérée comme une absence d'autorisation (par exemple, autorisation donnée alors que la convention a déjà fait l'objet d'une exécution).

- Autorisation préalable irrégulière : le conseil d'administration a autorisé une convention, alors qu'un ou plusieurs administrateurs intéressés ont participé au vote. Cette autorisation irrégulière vaut absence d'autorisation²¹⁵.
- Autorisation non jugée nécessaire par le conseil : le conseil a estimé qu'il s'agissait d'une convention portant sur des opérations courantes conclues à des conditions normales. Dans le cas où le commissaire aux comptes estimerait que la convention est réglementée, il se trouverait dans le cas présenté précédemment « Absence de demande d'autorisation ».
- Refus d'autorisation par le conseil : dans le silence de la loi, en cas de refus d'autorisation et de convention néanmoins conclue, il semble que les conséquences du défaut d'autorisation prévues aux articles L. 225-42, L. 225-90 al.3 (également applicable aux SCA par renvoi de l'article L. 226-10) du code de commerce soient transposables. En effet, ces articles visent le cas où la procédure d'autorisation n'a pas été suivie, ce qui recouvre non seulement le cas où le conseil n'a pas été consulté mais aussi celui où il a refusé de donner son autorisation²¹⁶. L'assemblée a le pouvoir de ratifier une convention pour laquelle le conseil a refusé de donner son autorisation²¹⁷.
- Autorisation impossible : il peut arriver que le conseil soit dans l'impossibilité de statuer régulièrement, aucun administrateur ne pouvant prendre part au vote ; il en est ainsi lorsque tous les administrateurs sont intéressés à la convention ou lorsqu'une convention est conclue entre deux sociétés ayant les mêmes dirigeants. Dans ce cas, la convention peut être néanmoins conclue, mais elle encourt la nullité. Celle-ci pourra toutefois être couverte par un vote ultérieur de l'assemblée statuant sur rapport spécial du commissaire aux comptes exposant les circonstances en raison desquelles la procédure d'autorisation n'a pas été suivie (article L. 225-42 alinéa 3 du code de commerce²¹⁸).

En cas de non-autorisation préalable, les dispositions suivantes, résultant notamment des articles L. 225-42 et L. 225-90 du code de commerce, sont prévues :

- La convention ne peut être annulée qu'en cas de dommage subi par la société ; la preuve du préjudice doit être apportée devant le tribunal. On entend par conséquences dommageables pour la société un déséquilibre des prestations respectives, un défaut voire une absence d'équivalence. En revanche, dès lors que l'opération se révèle favorable à la société, ou que la preuve d'un préjudice n'est pas apportée, l'annulation doit être écartée.
- La convention n'est pas nulle de plein droit ; c'est au tribunal saisi de l'action en nullité de décider s'il y a lieu de l'annuler. L'action en nullité est réservée à la société et à ses actionnaires, à l'exclusion de toute autre personne et notamment du cocontractant.
- L'action en nullité doit être intentée dans le délai de trois ans à compter de la date de la convention ou du jour de sa révélation si elle a été dissimulée.
- Indépendamment de l'action en nullité, le défaut d'autorisation préalable engage la responsabilité de l'administrateur ou du dirigeant en cause. Il s'agit d'une responsabilité de droit commun qui suppose un dommage subi par la société, une faute commise par l'administrateur et un lien de causalité entre la faute et le dommage. La faute peut consister

²¹⁵ Bulletin CNCC n° 46, juin 1982, p. 201.

²¹⁶ Bulletin CNCC n° 114, juin 1999, p. 268.

²¹⁷ CA Paris 18 décembre 1990, Bulletin July 1991, p. 604 note P. Le Cannu.

²¹⁸ Bulletin CNCC n° 161, mars 2011, EJ 2010-76, p. 96.

dans le défaut d'avis au conseil ; le dommage sera celui subi par la société du fait de la convention.

- La nullité peut être couverte par un vote de l'assemblée selon les modalités prévues à l'alinéa 3 de l'article L. 225-42 du code de commerce :
 - les raisons de l'absence d'autorisation préalable doivent être exposées dans le (ou un) rapport spécial du commissaire aux comptes (cf. 4.213) ;
 - l'intéressé ne participe pas au vote et ses actions ne sont pas prises en compte pour le calcul du quorum et de la majorité.

Pour plus de détails sur l'action en nullité, se reporter à l'Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 94.

Par ailleurs, dans les cas exceptionnels d'absence d'autorisation préalable par le conseil d'administration, l'AMF recommande²¹⁹ de faire ratifier par le conseil, avant leur approbation par l'assemblée, les conventions concernées (sauf lorsque les administrateurs sont tous en conflit d'intérêts).

Nomination d'un expert indépendant

L'AMF recommande²²⁰ la nomination, par le conseil d'administration, d'un expert indépendant lorsque la conclusion d'une convention réglementée est susceptible d'avoir un impact très significatif sur le bilan ou les résultats de la société et / ou du groupe. L'AMF recommande également de rendre publique cette expertise sous réserve, le cas échéant, des éléments pouvant porter atteinte au secret des affaires (cf. également 4.113 pour la mention de cette expertise indépendante dans le rapport spécial).

c) Avis donné au commissaire aux comptes

Principe

L'article L. 225-40 alinéa 2 du code de commerce dispose : « *Le président du conseil d'administration donne avis aux commissaires aux comptes de toutes les conventions autorisées et conclues (...)* ».

Ces dispositions sont précisées par l'article R. 225-30 du code de commerce en ces termes :

« *Le président du conseil d'administration avise les commissaires aux comptes des conventions et engagements autorisés et conclus en application des articles L. 225-22-1, L. 225-38 ou L. 225-42-1 dans le délai d'un mois à compter de la conclusion de ces conventions et engagements. Il leur communique également, pour chaque convention et engagement autorisés et conclus, les motifs justifiant de leur intérêt pour la société, retenus par le conseil d'administration en application du dernier alinéa de l'article L. 225-38.*

Lorsque l'exécution de conventions et engagements conclus et autorisés au cours d'exercices antérieurs a été poursuivie au cours du dernier exercice, les commissaires aux comptes sont informés de cette situation dans le délai d'un mois à compter de la clôture de l'exercice ».

²¹⁹ Recommandation AMF n° 2012-05 « Les assemblées générales d'actionnaires de sociétés cotées » mise à jour en février 2015 et en octobre 2017, proposition n° 26, devenue la proposition n° 31 dans la mise à jour de 2017.

²²⁰ Recommandation AMF n° 2012-05 « Les assemblées générales d'actionnaires de sociétés cotées » mise à jour en février 2015 et en octobre 2017, proposition n° 25, devenue la proposition n° 30 dans la mise à jour de 2017.

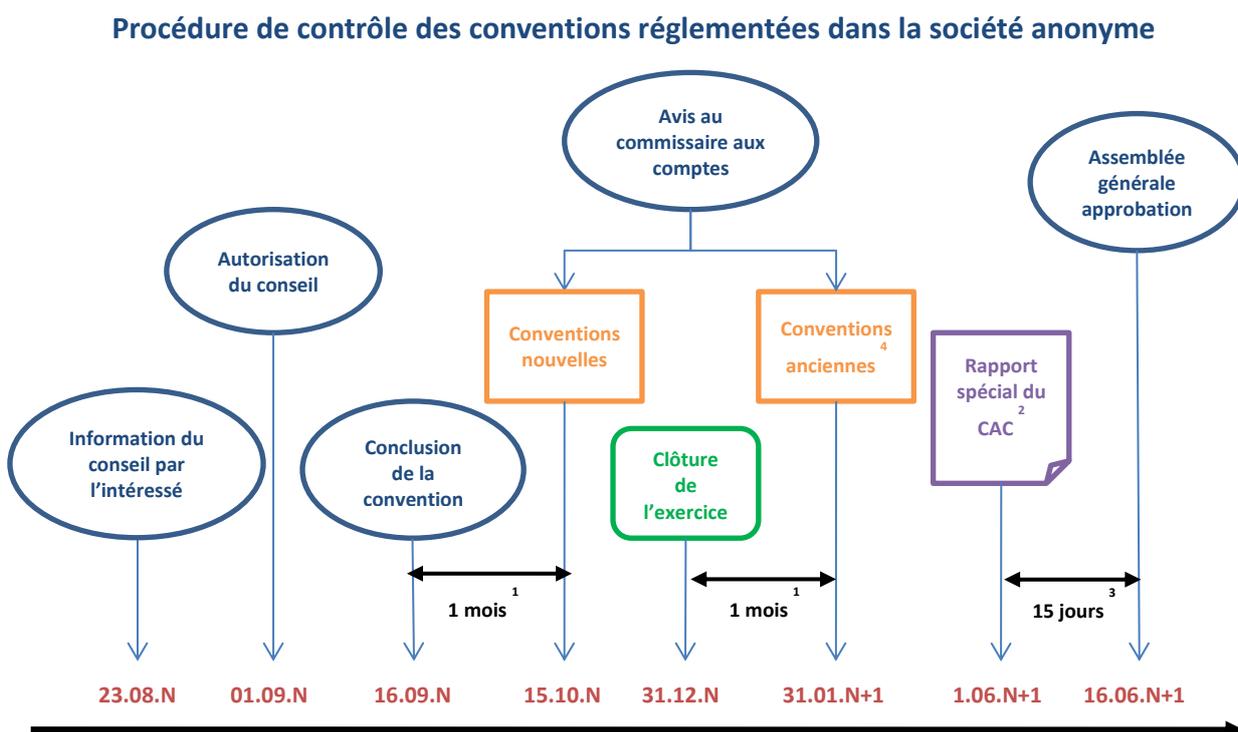
Forme de l'avis

La forme de l'avis n'est pas précisée par le code de commerce. L'avis peut prendre notamment la forme d'une lettre simple, d'une lettre recommandée ou être remis en main propre.

L'avis doit être donné à chacun des commissaires aux comptes lorsqu'il en existe plusieurs.

Application dans le temps

Le schéma suivant illustre l'application dans le temps de la procédure de contrôle des conventions réglementées dans la société anonyme :



¹ Article R. 225-30 du code de commerce.

² Le commissaire aux comptes signale toutes les conventions dont il a été avisé, y compris celles :
- qui ne constituent pas, de par leur nature ou la qualité des parties contractantes, des conventions réglementées ;
- qui ont été autorisées au cours de l'exercice mais non encore conclues à la date du rapport.

³ En application de l'article R. 225-161 du code de commerce, ou 21 jours dans les sociétés cotées en application de l'article R. 225-73-1.

⁴ Ces conventions font par ailleurs l'objet d'un réexamen par le conseil en application de l'article L. 225-40-1 du code de commerce (cf. 2.121 f)).

Pour les conventions autorisées et conclues au cours de l'exercice, l'avis doit être adressé dans le mois qui suit, non pas l'autorisation de la convention, mais sa conclusion. Cette précision apportée par l'article R. 225-30 du code de commerce peut entraîner une certaine confusion dans des situations telles que :

- conventions autorisées avant la clôture et conclues après la clôture²²¹ ;

²²¹ Cette situation est examinée en détail au 2.141a) de la présente note d'information.

- conventions autorisées avant la clôture et non conclues à la date de l'assemblée ou du rapport spécial du commissaire aux comptes.

Selon les articles L. 225-40 et L. 225-88 du code de commerce, ce sont les conventions autorisées et conclues²²² qui doivent être soumises à l'approbation de l'assemblée et faire l'objet du rapport spécial du commissaire aux comptes.

Dans le cas où le commissaire aux comptes a été avisé de conventions autorisées mais non encore conclues, il les reprend dans son rapport spécial, conformément à la doctrine CNCC²²³.

Dans l'hypothèse où le commissaire aux comptes découvre une convention autorisée non conclue dont il n'a pas été avisé, il n'a pas à la reprendre dans son rapport spécial. Se reporter au 4.211.

En ce qui concerne les conventions conclues et autorisées au cours d'exercices antérieurs qui se sont poursuivies au cours de l'exercice, la société avise le commissaire aux comptes dans le délai d'un mois à compter de la clôture de l'exercice. L'obligation d'aviser le commissaire aux comptes de ces conventions devrait prendre fin lorsque la situation qui justifiait le contrôle de la convention (communauté de dirigeants, qualité de l'une des parties à la convention) a elle-même cessé : l'information ne serait due que jusqu'à l'exercice compris au cours duquel la situation a pris fin (par exemple, fin du mandat du dirigeant 2.141d), et détention à 100% en cours d'exercice 2.141f)²²⁴.

Défaut d'avis au commissaire aux comptes d'une convention conclue qui aurait dû être autorisée

Le défaut d'avis²²⁵ au commissaire aux comptes d'une convention conclue qui aurait dû être autorisée peut conduire à deux situations :

- soit le commissaire aux comptes découvre l'existence de la convention conclue qui aurait dû être soumise à autorisation préalable et il établit le rapport prévu aux articles L. 225-42 et L. 225-90 du code de commerce qui permet à l'assemblée générale de couvrir la nullité (cf. 2.121b) et 4.213) ;
- soit le commissaire aux comptes ne la découvre pas et il existe alors un risque de nullité de la convention.

d) Établissement du rapport spécial du commissaire aux comptes

Les modalités d'établissement du rapport spécial par le commissaire aux comptes sont développées dans la partie 4.

e) Soumission à l'assemblée générale

Principe

Les conventions autorisées par le conseil (d'administration ou de surveillance, selon le cas) et conclues doivent être soumises par le président à l'approbation de l'assemblée des actionnaires (articles L. 225-40 alinéa 2 et L. 225-88 alinéa 2 du code de commerce). Par ailleurs, l'article L. 225-100 alinéa 10 du code de commerce précise qu'il s'agit de l'assemblée générale ordinaire annuelle.

²²² La précision "et conclues" a été apportée par la loi n° 2016-1691 du 9 décembre 2016, dite "Loi Sapin 2".

²²³ Bulletin CNCC n°160, décembre 2010, EJ 2010-75, p. 658.

²²⁴ Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 96.

²²⁵ Ou l'avis donné hors délai : selon l'Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 108, l'inobservation du délai prévu par les dispositions réglementaires équivaut à une absence d'avis.

Toutefois, rien ne saurait s'opposer à ce qu'une assemblée ordinaire ne statuant pas sur les comptes soit convoquée à cet effet, dès lors que le rapport spécial correspondant a été établi par les commissaires aux comptes et déposé dans le délai réglementaire, c'est-à-dire quinze jours au moins avant la date de réunion de cette assemblée²²⁶. L'approbation peut également être donnée par une assemblée générale extraordinaire à laquelle la jurisprudence reconnaît un pouvoir souverain, puisque les conditions dans lesquelles elle délibère sont plus rigoureuses et protectrices des intérêts des actionnaires²²⁷.

L'assemblée statue sur les conventions autorisées et conclues²²⁸ (articles L. 225-40 et L. 225-88 du code de commerce) ou peut couvrir la nullité des conventions non autorisées préalablement par le conseil (articles L. 225-42 et L. 225-90 du code de commerce) sur lecture du rapport spécial des commissaires aux comptes (articles L. 225-40 alinéa 3 et L. 225-88 alinéa 3 du code de commerce).

Bien que les conventions ayant déjà fait l'objet d'une approbation par l'assemblée générale soient mentionnées dans le rapport spécial du commissaire aux comptes, elles n'ont pas à être soumises à une nouvelle approbation de l'assemblée²²⁹.

Vote

Les articles L. 225-40 alinéa 4 et L. 225-88 alinéa 4 du code de commerce disposent que l'intéressé à la convention (administrateur, membre du conseil de surveillance, dirigeant, actionnaire disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10% ou la société le contrôlant) ne peut prendre part au vote et ses actions ne sont pas prises en compte pour le calcul du quorum et de la majorité.

L'interdiction de participer au vote vise :

- l'intéressé lui-même, au titre de sa propre participation ;
- les représentants permanents des personnes morales intéressées ;
- les personnes intéressées en tant que mandataires d'un ou plusieurs actionnaires.

Ainsi, le président d'une SA, intéressé par une convention passée entre lui et la SA, qui est également représentant d'une société civile actionnaire de la SA, ne peut prendre part au vote de l'assemblée générale de la SA :

- ni en son nom ;
- ni au nom de la société civile dont il est le représentant ;
- ni même, le cas échéant, en qualité de mandataire d'un ou plusieurs autres actionnaires.

Pour le calcul du quorum et de la majorité, il convient de décompter ses propres titres ainsi que ceux détenus par la société civile²³⁰.

En conséquence, les délibérations et le vote devraient être propres à chaque convention et à chaque intéressé et correspondre à une résolution particulière.

Pour de plus amples précisions, se reporter à l'Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 97.

²²⁶ Bulletin CNCC n° 17, mars 1975, p. 114.

²²⁷ Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 96.

²²⁸ Aucune disposition n'interdit au Président d'aviser le CAC et de soumettre à l'approbation des actionnaires les conventions autorisées mais non encore conclues.

²²⁹ Bulletin CNCC n° 161, mars 2011, EJ 2010-150, p. 98.

²³⁰ Bulletin CNCC n° 174, juin 2014, EJ 2013-71, p. 253.

Par ailleurs, l'AMF :

- recommande²³¹ de soumettre une résolution séparée au vote des actionnaires lorsqu'il s'agit d'une convention significative pour l'une des parties concernant, directement ou indirectement, un dirigeant ou un actionnaire, à l'instar des dispositions légales relatives à certains engagements différés au profit des dirigeants ;
- et demande²³² une modification des articles R. 225-31 6° et R. 225-58 5° du code de commerce afin que, pour les conventions susceptibles d'engager la société sur plusieurs exercices, les actionnaires soient pleinement éclairés sur les modalités de calcul des conditions financières et leurs conditions d'ajustement dans le temps.

Non-approbation par l'assemblée générale

La non-approbation par l'assemblée générale peut résulter d'un refus d'approbation, d'une absence de demande d'approbation ou encore d'une approbation irrégulière.

- Refus d'approbation par l'assemblée générale :

Les conséquences du refus d'approbation sont précisées par l'article L. 225-41 (ou L. 225-89) du code de commerce : « *Les conventions approuvées par l'assemblée, comme celles qu'elle désapprouve, produisent leurs effets à l'égard des tiers, sauf lorsqu'elles sont annulées dans le cas de fraude.*

Même en l'absence de fraude, les conséquences, préjudiciables à la société, des conventions désapprouvées peuvent être mises à la charge de l'intéressé et, éventuellement, des autres membres du conseil d'administration [ou du directoire]. »

Pour plus de développements sur les conséquences d'une fraude, se reporter à l'Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 97 à 98.

- Absence de demande d'approbation :

En l'absence de fraude, l'omission de faire statuer l'assemblée ne saurait avoir de conséquence plus grave qu'une désapprobation formellement exprimée. Seuls le défaut d'autorisation de la convention ou la fraude commise lors de sa conclusion peuvent entraîner la nullité de celle-ci²³³.

Néanmoins demeure la responsabilité de ceux qui auraient dû saisir l'assemblée, de ceux qui ont à répondre du dommage causé par une convention désapprouvée (l'omission d'approbation est assimilée à une désapprobation).¹⁸⁵

- Approbation irrégulière :

Les approbations irrégulières par l'assemblée sont similaires à un refus d'approbation et entraînent donc les mêmes conséquences outre la nullité de délibération.

Ce sera le cas notamment lorsque les délibérations ont été prises :

- en l'absence (ou insuffisance) de rapport spécial du commissaire aux comptes ;

²³¹ Recommandation AMF n° 2012-05 « Les assemblées générales d'actionnaires de sociétés cotées » mise à jour en février 2015 et en octobre 2017 - proposition n° 32, devenue la proposition n° 38 dans la mise à jour de 2017.

²³² Recommandation AMF n° 2012-05 « Les assemblées générales d'actionnaires de sociétés cotées » mise à jour en février 2015 et en octobre 2017 - proposition n° 27 bis, devenue la proposition n° 33 dans la mise à jour de 2017.

²³³ Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 98.

- dans des conditions de quorum et de majorité non réglementaires ; c'est le cas lorsque la personne intéressée participe au vote.

En conclusion, la non-approbation par l'assemblée, que ce soit pour cause de refus, d'absence de demande d'approbation ou d'approbation irrégulière, n'entraîne pas la nullité de la convention et son annulation ne peut intervenir qu'en cas de fraude ; il n'est en effet pas possible de prévoir une nullité car les conventions ont déjà pu recevoir exécution.

f) Examen annuel des conventions anciennes

Les conventions conclues et autorisées au cours d'exercices antérieurs dont l'exécution a été poursuivie au cours du dernier exercice doivent être examinées chaque année par le conseil d'administration et communiquées au commissaire aux comptes pour les besoins de l'établissement du rapport spécial²³⁴. L'examen annuel porte également sur les engagements visés à l'article L. 225-42-1 du code de commerce. Cette obligation ne vise pas les conventions et engagements²³⁵ anciens sans exécution au cours du dernier exercice.

Cet examen ne constitue pas une nouvelle autorisation. Il a pour objectif de rappeler aux organes d'administration ou de surveillance l'ampleur des conventions qu'ils ont autorisées au cours d'exercices antérieurs²³⁶. Par exemple, si le réexamen conduit le conseil à considérer que l'ampleur des conventions est telle que des dispositions s'imposent sur la poursuite de ces conventions ou leur renégociation, il en informe la direction de la société²³⁷. Dans le cas où la société déciderait de modifier une convention ancienne, cela conduirait à la conclusion d'une nouvelle convention devant faire l'objet de la procédure d'autorisation préalable.

S'agissant de la forme du réexamen, ceci suppose a minima qu'un procès-verbal du conseil précise que les conventions anciennes dont l'exécution s'est poursuivie ont fait l'objet d'un réexamen (3.221e)).

Par ailleurs, l'AMF recommande²³⁸ que le conseil fasse état de sa revue annuelle des dites conventions et de ses conclusions dans le rapport annuel ou le document de référence, en précisant notamment :

- pour chacune des conventions autorisées au cours d'un exercice précédent et dont l'exécution a été poursuivie au cours du dernier exercice ou est susceptible d'être poursuivie ou encore interviendra au cours d'exercices futurs, les règles de calcul et d'ajustement dans le temps des conditions financières qu'elle prévoit ;
- une information particulière pour chacune des conventions ayant connu une évolution substantielle de son montant ou de ses conditions financières, liée par exemple à une indexation ;
- les conventions que le conseil a estimé ne plus répondre à la qualification de convention réglementée au regard de l'évolution des circonstances.

S'agissant du délai d'examen par le conseil des conventions anciennes, la CNCC considère que cet examen devrait être effectué :

²³⁴ Code de commerce, art. L. 225-40-1.

²³⁵ Sans qu'il s'agisse d'un réexamen, voir cas particulier des retraites chapeaux au 2.132 f).

²³⁶ Rapport au Président de la République relatif à l'ordonnance n° 2014-863 du 31 juillet 2014 relative au droit des sociétés, prise en application de l'article 3 de la loi n° 2014-1 du 2 janvier 2014 habilitant le Gouvernement à simplifier et sécuriser la vie des entreprises.

²³⁷ Communiqué de la CNCC sur les différents aspects de l'ordonnance n° 2014-863 du 31 juillet 2014 relative au droit des sociétés.

²³⁸ Recommandation AMF n° 2012-05 « Les assemblées générales d'actionnaires de sociétés cotées » mise à jour en février 2015 et en octobre 2017 - proposition n° 27, devenue la proposition n° 32 dans la mise à jour de 2017.

- au plus tard avant l’expiration du délai prévu par les articles R. 225-30 et R. 225-57 du code de commerce (dans le délai d’un mois à compter de la clôture de l’exercice),
- et, en tout état de cause, dans des délais compatibles avec ceux régissant l’émission du rapport spécial du commissaire aux comptes.

Enfin, il arrive que l’exécution de certaines conventions réglementées anciennes ait été poursuivie au cours de l’exercice mais que ces conventions ne répondent plus aux critères de qualification de convention réglementée. C’est le cas, par exemple :

- d’une convention conclue à l’origine avec un actionnaire à plus de 10% mais dont le pourcentage de détention est devenu inférieur à 10% ;
- ou d’une convention conclue avec un mandataire social dont le mandat a pris fin.

S’agissant de ces conventions, il n’est plus nécessaire de les faire réexaminer par le conseil d’administration ou de surveillance puisque les conditions qui imposaient une autorisation sociale ont disparu²³⁹. Toutefois, le commissaire aux comptes mentionnera ces conventions dans son rapport spécial dès lors qu’elles ont eu une exécution sur une partie de l’exercice (cf. 2.141d)).

2.122 Société par actions simplifiée (SAS)

L’article L. 227-10 du code de commerce précise : « *Le commissaire aux comptes ou, s’il n’en a pas été désigné, le président de la société présente aux associés un rapport sur les conventions intervenues directement ou par personne interposée entre la société et son président, l’un de ses dirigeants, l’un de ses actionnaires disposant d’une fraction des droits de vote supérieure à 10% ou, s’il s’agit d’une société actionnaire, la société la contrôlant au sens de l’article L. 233-3.*

Les associés statuent sur ce rapport.

Les conventions non approuvées produisent néanmoins leurs effets, à charge pour la personne intéressée et éventuellement pour le président et les autres dirigeants d’en supporter les conséquences dommageables pour la société.

Par dérogation aux dispositions du premier alinéa, lorsque la société ne comprend qu’un seul associé, il est seulement fait mention au registre des décisions des conventions intervenues directement ou par personnes interposées entre la société et son dirigeant, son associé unique ou, s’il s’agit d’une société actionnaire, la société la contrôlant au sens de l’article L.233-3. »

Par ailleurs, il est également fait mention dans le rapport de gestion de la société prêteuse des prêts inter-entreprises accordés (cf. 1.121i)).

a) SAS pluripersonnelle

Dispositions résultant du code de commerce

Les dispositions légales prévues par l’article L. 227-10 du code de commerce sont inspirées, mais en les simplifiant, de celles applicables aux sociétés anonymes. Ainsi, sauf disposition statutaire particulière, il n’existe pas :

- de procédure d’autorisation préalable et de motivation des conventions nouvelles,
- d’obligation d’aviser le commissaire aux comptes des conventions intervenues au cours de l’exercice ou de la poursuite de l’exécution de conventions intervenues au cours d’exercices antérieurs,

²³⁹ Cf. ANSA, Comité juridique du 1^{er} mars 2017, n°17-013

- ni d’obligation de réexaminer les conventions anciennes qui se sont poursuivies.

Le commissaire aux comptes, ou s’il n’en a pas été désigné, le président de la société, doit toutefois établir et présenter aux associés un rapport sur les conventions soumises à contrôle et les associés sont appelés à statuer sur ce rapport.

C’est au président de la SAS ou à l’intéressé qu’il incombe ici, semble-t-il, d’aviser le commissaire aux comptes, de la conclusion de conventions soumises à contrôle²⁴⁰.

Dans le silence des textes et en l’absence de dispositions statutaires, il paraît opportun de s’inspirer des dispositions de l’article R. 225-30 du code de commerce, visant cependant les seules SA, aux termes desquelles le président doit aviser les commissaires aux comptes, dans le mois qui suit la conclusion des conventions, et de prévoir les modalités d’information dans la lettre de mission (cf. 3.31).

Le rapport élaboré par le commissaire aux comptes ou, s’il n’en pas été désigné, le président de la société, doit être « présenté » aux associés, mais la loi ne précise pas les modalités de cette présentation. Les statuts pourraient donc utilement préciser ces modalités.

Deux cas sont alors à distinguer :

- lorsque les associés sont réunis en assemblée générale à l’occasion de l’examen annuel des comptes, il est raisonnable de transposer les dispositions applicables à la société anonyme²⁴¹ ;
- dans tous les autres modes de consultation prévus par les statuts, le rapport du commissaire aux comptes est communiqué aux associés selon les modalités statutaires.

Les associés doivent statuer sur ce rapport. Dans la SAS, rien ne peut interdire aux intéressés de participer à la délibération et au vote.²⁴²

Comme dans la société anonyme, les conventions, même non approuvées, produisent pleinement leurs effets. De même, la personne intéressée, mais aussi éventuellement le président et les autres dirigeants devraient en supporter les conséquences dommageables (cf. article L. 227-10 alinéa 3 du code de commerce).

Cette sanction n’exclut pas la possibilité d’annulation de la convention sur d’autres fondements, par exemple contrariété à l’intérêt social, abus de majorité ou violation des lois ou principes régissant la validité des contrats, en particulier la fraude (*fraus omnia corrumpit*).

Cas particulier de certaines dispositions prévues par les statuts

S’il n’est pas possible d’écarter les règles impératives du code de commerce, il est en revanche possible de les renforcer. Ainsi, les statuts de la SAS peuvent prévoir des dispositions complémentaires telles que :

- une procédure d’autorisation préalable, éventuellement motivée. Toutefois, même si l’obligation d’autorisation préalable figure dans les statuts, son absence ne peut être opposée aux tiers pour contester la validité de la convention. Elle s’analyse en une limitation statutaire des pouvoirs des dirigeants sociaux. Or, celle-ci est inopposable aux tiers. Il en est ainsi même si les tiers ont eu connaissance de ces limitations (Cass. com. 2 juin 1992)²⁴³.

²⁴⁰ Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 99.

²⁴¹ Étude juridique CNCC - *La société par actions simplifiée*, septembre 2010, § 258, p. 120.

²⁴² Étude juridique CNCC - *La société par actions simplifiée*, septembre 2010, § 261, p. 121.

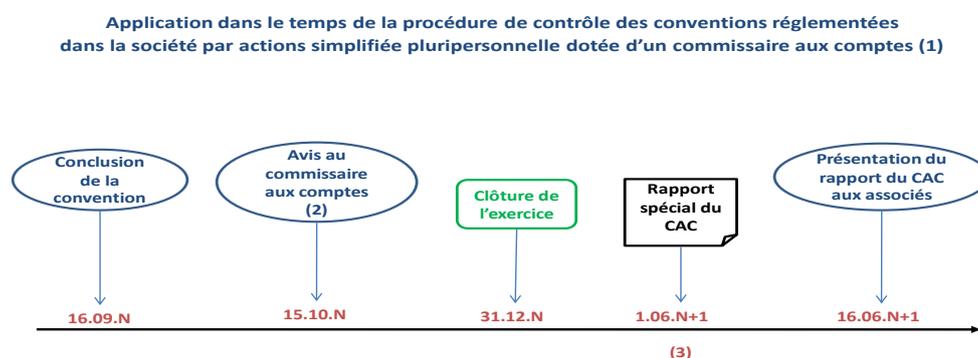
²⁴³ Étude juridique CNCC - *La société par actions simplifiée*, septembre 2010, § 259, p. 120.

- l'information des associés lorsque l'exécution de conventions intervenues au cours d'exercices antérieurs a été poursuivie au cours du dernier exercice. Dans ce cas, le commissaire aux comptes mentionne dans son rapport la poursuite desdites conventions dont il a été avisé²⁴⁴.

À défaut de dispositions statutaires satisfaisantes, le commissaire aux comptes peut convenir avec les dirigeants, dans sa lettre de mission, des modalités relatives à l'application de la procédure de contrôle des conventions, dans l'esprit d'une information permettant aux destinataires du rapport spécial d'apprécier l'intérêt de la convention pour l'entité concernée.

Application dans le temps

L'application dans le temps de la procédure de contrôle des conventions réglementées dans la SAS pluripersonnelle dotée d'un commissaire aux comptes peut être schématisée de la façon suivante :



(1) sauf dispositions statutaires spécifiques

(2) Etude juridique CNCC « Les conventions entre les entités et les personnes intéressées », de mai 2004, renvoyant à l'article R. 225-30 du code de commerce, cf. 2.122 a)

(3) Cf. 4.133

b) SAS unipersonnelle

Par dérogation aux dispositions précédentes, lorsque la société est unipersonnelle, il est seulement fait mention au registre des décisions des conventions intervenues directement ou par personnes interposées entre la société et son dirigeant, son associé unique ou, s'il s'agit d'une société actionnaire, la société la contrôlant au sens de l'article L.233-3 (article L. 227-10, alinéa 4 du code de commerce).

Le commissaire aux comptes n'a donc pas l'obligation d'établir un rapport spécial (cf. 1.413).

2.123 Société à responsabilité limitée (SARL)

L'article L. 223-19 du code de commerce dispose :

« Le gérant ou, s'il en existe un, le commissaire aux comptes, présente à l'assemblée ou joint aux documents communiqués aux associés en cas de consultation écrite, un rapport sur les conventions intervenues directement ou par personnes interposées entre la société et l'un de ses gérants ou associés. L'assemblée statue sur ce rapport. Le gérant ou l'associé intéressé ne peut prendre part au vote et ses parts ne sont pas prises en compte pour le calcul du quorum et de la majorité. »

²⁴⁴ Bulletin CNCC n° 138, juin 2005, p. 275.

Toutefois, s'il n'existe pas de commissaire aux comptes, les conventions conclues par un gérant non associé sont soumises à l'approbation préalable de l'assemblée.

Par dérogation aux dispositions du premier alinéa, lorsque la société ne comprend qu'un seul associé et que la convention est conclue avec celui-ci, il en est seulement fait mention au registre des décisions.

Les conventions non approuvées produisent néanmoins leurs effets, à charge pour le gérant, et, s'il y a lieu, pour l'associé contractant, de supporter individuellement ou solidairement, selon les cas, les conséquences du contrat préjudiciables pour la société.

Les dispositions du présent article s'étendent aux conventions passées avec une société dont un associé indéfiniment responsable, gérant, administrateur, directeur général, membre du directoire ou membre du conseil de surveillance, est simultanément gérant ou associé de la société à responsabilité ».

Par conséquent, l'assemblée approuve les conventions réglementées soit a posteriori, soit préalablement dans le cas particulier des conventions conclues par un gérant non associé lorsqu'il n'y a pas de commissaire aux comptes.

Par ailleurs, il est également fait mention dans le rapport de gestion de la société prêteuse des prêts inter-entreprises accordés (cf. 1.121i).

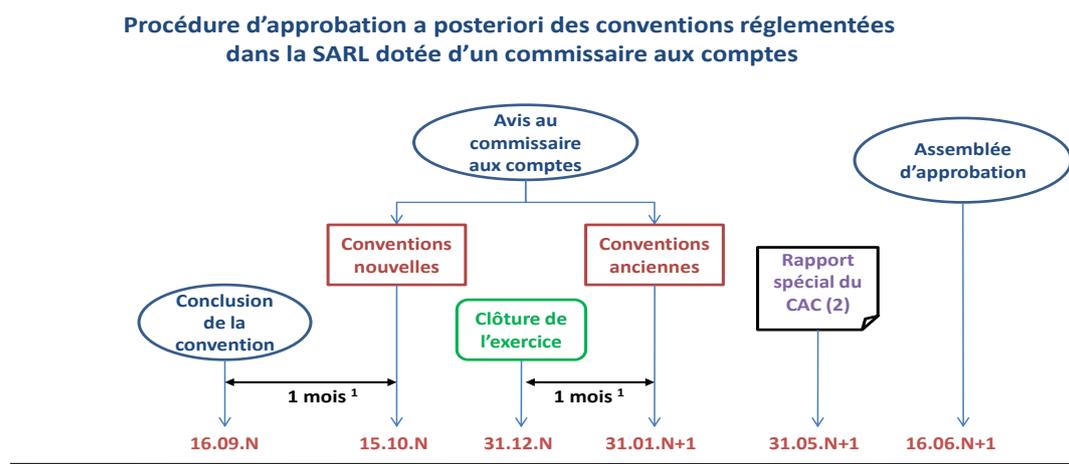
a) Cas général : approbation a posteriori

Dans ce cas, la procédure prévue par l'article L. 223-19 du code de commerce comprend les étapes suivantes :

Établissement d'un rapport

Il convient alors de distinguer deux situations selon que la SARL est dotée ou non d'un commissaire aux comptes.

– S'il existe un commissaire aux comptes, la procédure est la suivante :



1. Article R. 223-16 du code de commerce

2. Cf. 4.134

- un avis est donné au commissaire aux comptes par le gérant ;

Cet avis est donné par le gérant sous un délai d'un mois à compter de la date de conclusion des conventions (article R. 223-16 al.1 du code de commerce). Par ailleurs, lorsque l'exécution de conventions conclues au cours d'exercices antérieurs a été poursuivie au cours du dernier exercice, le commissaire aux comptes est informé de cette situation dans le délai d'un mois à compter de la clôture de l'exercice (article R. 223-16 al.2 du code de commerce).

- le commissaire aux comptes établit un rapport dont le contenu est fixé par l'article R. 223-17 (cf. 4.21) ;
- ce rapport est présenté aux associés ou joint aux documents communiqués aux associés en cas de consultation écrite.

Lorsque la consultation a lieu par correspondance (ce que permet expressément l'article L. 223-19 al.1 du code de commerce), l'envoi du rapport du commissaire aux comptes est fait par lettre recommandée, comme le prévoit l'article R. 223-22 du même code pour le texte des résolutions ainsi que les documents nécessaires à l'information des associés.

Lorsque la décision est prise par les associés réunis en assemblée, le commissaire aux comptes y présente son rapport et, s'il y a lieu, répond aux questions que les associés avaient auparavant posées à ce sujet par écrit (article L. 223-26 al.3 du code de commerce) ou qu'ils posent en cours d'assemblée.

L'article L. 223-26 du code de commerce n'inclut pas le rapport du commissaire aux comptes sur les conventions réglementées dans la liste des documents qui doivent être communiqués aux associés avant la réunion de l'assemblée annuelle²⁴⁵. En conséquence, il a été jugé²⁴⁶ que le défaut de communication de ce rapport ne pouvait pas entacher l'assemblée de nullité, ajoutant que les associés n'ont qu'à assister à l'assemblée et à demander la lecture du rapport²⁴⁷.

- S'il n'y a pas de commissaire aux comptes, il appartient au gérant d'établir ce rapport.

Soumission à l'approbation a posteriori des associés

À la différence de la société anonyme, il n'existe pas d'autorisation préalable, sauf cas prévu à l'article L. 223-19, al. 2 du code de commerce (cf. 2.123b)). Le contrôle de la convention est effectué après la conclusion de la convention par les associés sur la base du rapport du commissaire aux comptes ou du gérant.

Toutefois, certaines des dispositions prévues pour la société anonyme sont applicables à la SARL :

- les règles de vote sont identiques : exclusion de l'associé ou du gérant intéressé pour les calculs du quorum et du vote, exclusion des parts détenues en qualité de mandataire, vote distinct par convention (cf. 2.121) ;

Ainsi²⁴⁸, Monsieur X, gérant et associé d'une SARL Z, intéressé à une convention avec cette SARL, et représentant légal de deux SARL Y et W, elles-mêmes associées de la SARL Z, ne peut prendre part au vote ni en son nom propre, ni en sa qualité de représentant légal des SARL Y et W.

²⁴⁵ Cf. note d'information de la CNCC - NLXVIII - juillet 2016, 1.11, p. 13 et 1.12.1, p. 15 et 16.

²⁴⁶ CA Paris 23 avril 1985, RJ com. 1986 p. 143 et CA Versailles 12 mars 1991, Bull. Joly 1991 p. 525.

²⁴⁷ Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 103.

²⁴⁸ Bulletin CNCC n° 174, juin 2014, EJ 2013-71, p. 253.

Ces deux sociétés pourront être représentées à l'assemblée générale de Z soit par l'un de leurs associés minoritaires soit par une autre personne, si les statuts le permettent, conformément à l'article L. 223-28 du code de commerce.

Dans l'hypothèse où les SARL Y et W refuseraient de désigner un mandataire autre que leur gérant, les trois associés X, Y et W ne pourraient pas prendre part au vote. L'assemblée devrait simplement prendre acte du fait qu'elle est dans l'impossibilité de statuer sur la convention qui, en tout état de cause, produirait ses effets.

- les conventions non approuvées produisent néanmoins leurs effets (article L. 223-19 al. 4 du code de commerce), à charge pour le gérant ou l'associé contractant de supporter, individuellement ou solidairement, les conséquences du contrat préjudiciables à la société.

Cette sanction n'exclut pas la possibilité d'annulation de la convention sur d'autres fondements, par exemple contrariété à l'intérêt social, abus de majorité ou violation des lois ou principes régissant la validité des contrats, en particulier la fraude (*fraus omnia corrumpit*).

Pour plus de précisions sur ces sujets, se reporter à l'Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 103.

b) Cas particulier des conventions conclues par le gérant non associé en l'absence de commissaire aux comptes : approbation préalable (article L. 223-19 al. 2 du code de commerce)

La convention est soumise à l'approbation préalable de l'assemblée sur le rapport du gérant dans les mêmes conditions que celles prévues pour l'approbation a posteriori décrite au 2.123a).

Dans ce cas particulier, l'interdiction pour l'associé intéressé de participer au vote prévue par l'article L. 223-19 1^{er} alinéa du code de commerce ne s'applique pas.

Pour plus de précisions sur ces sujets, se reporter à l'Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 101-102.

c) Cas particulier de la SARL unipersonnelle (ou « EURL »)

Deux cas sont à distinguer :

- Convention intervenue avec le gérant non associé unique (article L. 223-19, al. 2 du code de commerce)
 - en l'absence de commissaire aux comptes, ces conventions doivent être approuvées préalablement par l'associé unique (cf. 2.123b) ;
 - en présence d'un commissaire aux comptes, c'est la procédure d'approbation a posteriori qui s'applique (cf. 2.123a).
- Convention intervenue avec l'associé unique, qu'il soit gérant ou non (article L. 223-19, al. 3 du code de commerce).
 - par dérogation aux dispositions précédentes, lorsque la convention est conclue avec « l'associé unique », il en est seulement fait mention au registre des décisions (article L. 223-19, al.3 du code de commerce) ;
 - il n'existe aucune disposition réglementaire précisant le contenu de cette mention, mais elle serait sans intérêt si, outre l'objet et la nature de la convention, n'en étaient pas indiquées les modalités principales ;
 - il n'est donc pas nécessaire dans cette situation que cette convention figure dans le rapport du gérant, ou s'il en existe un, du commissaire aux comptes.

La CNCC a eu à se prononcer sur le point de savoir si le commissaire aux comptes d'une EURL doit ou non émettre un rapport spécial relatif aux conventions réglementées dans les différentes situations possibles. Le schéma suivant synthétise ses réponses :

| | L'associé unique est le gérant | L'associé unique n'est pas le gérant |
|---|---|---|
| Convention intervenue avec l'associé unique | <ul style="list-style-type: none"> ■ Mention au registre des décisions ■ Pas de mention de cette convention dans le rapport spécial éventuellement établi | <ul style="list-style-type: none"> ■ Mention au registre des décisions ■ Pas de mention de cette convention dans le rapport spécial |
| Convention intervenue avec le gérant | <ul style="list-style-type: none"> ■ Mention au registre des décisions ■ Pas de mention de cette convention dans le rapport spécial éventuellement établi | <ul style="list-style-type: none"> ■ Mention dans le rapport spécial |
| Convention intervenue avec une société ayant des dirigeants communs | <ul style="list-style-type: none"> ■ Mention dans le rapport spécial | <ul style="list-style-type: none"> ■ Mention dans le rapport spécial |
| Absence de convention | <ul style="list-style-type: none"> ■ Le CAC n'établit pas de rapport spécial | <ul style="list-style-type: none"> ■ Le CAC établit un rapport spécial mentionnant l'absence de convention |

2.13 ENGAGEMENTS PRIS AU BÉNÉFICE DES DIRIGEANTS DANS LES SOCIÉTÉS DONT LES TITRES DE CAPITAL OU DE CRÉANCE SONT ADMIS AUX NÉGOCIATIONS SUR UN MARCHÉ RÉGLEMENTÉ

Depuis la loi n° 2005-842 du 26 juillet 2005 pour la confiance et la modernisation de l'économie, dite loi Breton, les engagements consentis aux dirigeants de ces sociétés à raison de la cessation ou du changement de leurs fonctions ou postérieurement à celles-ci sont expressément soumis à la procédure des conventions réglementées (cf. 2.131).

La loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat, dite loi TEPA, conditionne la validité de certains de ces engagements au respect obligatoire de critères de performance (cf. 2.132).

En outre, la loi n° 2015-990 du 6 août 2015 pour la croissance, l'activité et l'égalité des chances économiques, dite loi Macron, a élargi explicitement le champ des engagements soumis au respect obligatoire de critères de performance (cf. 2.132) en y incluant les engagements de retraite à prestations définies répondant aux caractéristiques des régimes mentionnés à l'article L. 137-11 du code de la sécurité sociale (« retraite chapeau »).

Par ailleurs, les organisations représentatives des entreprises ont émis des recommandations sur la rémunération des dirigeants relayées par l'AMF (codes de gouvernement d'entreprise : AFEP - MEDEF et Middledenext, cf. 2.133).

2.131 Principe général

Comme exposé au 1.15, le dispositif de contrôle prévu aux articles L. 225-42-1 et L. 225-90-1 du code de commerce :

- vise les dirigeants²⁴⁹ des sociétés dont les titres de capital ou de créance sont admis aux négociations sur un marché réglementé ;
- est applicable aux engagements résultant soit d'une convention conclue entre le dirigeant et la société cotée qu'il dirige ou une société contrôlée ou une société qui la contrôle au sens des II et III de l'article L. 233-16 du code de commerce, soit d'une décision unilatérale de l'organe compétent ;
- concerne également, pour la durée du mandat, les engagements contenus dans les stipulations des contrats de travail des salariés accédant à des fonctions de dirigeant (président, directeur général, directeur général délégué et membres du directoire) en application des articles L. 225-22-1 et L. 225-79-1 du code de commerce. Cette disposition ne concerne que les sociétés anonymes et n'est donc pas applicable à la société en commandite par actions.

Les engagements soumis à la procédure de contrôle correspondent à des éléments de rémunération, des indemnités ou des avantages de toute nature, dus ou susceptibles d'être dus, en cas de cessation ou de changement de fonctions du dirigeant bénéficiaire ou postérieurement à une cessation ou un changement de fonction ; par exemple, les indemnités de départ (encore appelées « parachutes dorés »), les retraites supplémentaires, les avantages tels que le maintien des régimes de prévoyance, les indemnités de non-concurrence et tout autre avantage²⁵⁰ quelles qu'en soient les modalités.

Ces engagements sont soumis à la procédure et aux sanctions prévues par les articles L. 225-38 (ou L. 225-86) et L. 225-40 à L. 225-42 (ou L. 225-88 à L. 225-90) du code de commerce et décrites au 2.121, à savoir :

- information du conseil par l'intéressé ;
- autorisation préalable et motivée du conseil ;
- avis au(x) commissaire(s) aux comptes dans un délai d'un mois ;
- établissement du rapport spécial par le(s) commissaire(s) aux comptes ;
- soumission à l'approbation de l'assemblée générale.

Cette procédure de contrôle des conventions réglementées doit être suivie dans la société dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé, même dans le cas où l'engagement est pris dans une société contrôlée par celle-ci ou dans une société qui la contrôle, au sens des II et III de l'article L. 233-16 du code de commerce.

²⁴⁹ Cf. 1.15 pour une description détaillée des personnes visées selon la forme juridique de la société dont les titres de capital ou de créance sont admis aux négociations sur un marché réglementé (société anonyme à conseil d'administration, société anonyme à directoire et conseil de surveillance, société en commandite par actions).

²⁵⁰ « (...) *véhicule de fonction, secrétariat, clauses de garantie d'emploi, clauses de stabilité d'emploi, clauses de reprise d'ancienneté, clauses de réintégration dans un emploi salarié, indemnités légales et conventionnelles, indemnités contractuelles, indemnités transactionnelles* » (cf. C. Malecki, La loi Breton et les rémunérations des dirigeants sociaux : le long chemin vers la transparence, Bulletin Joly, novembre 2005, n° 11, p. 1193).

Par ailleurs, les engagements conclus et autorisés au cours d'exercices antérieurs dont l'exécution a été poursuivie au cours du dernier exercice font l'objet de l'examen annuel présenté au 2.121f) (pour la notion d'acte d'exécution d'un engagement réglementé se reporter au 1.153f)).

2.132 Cas des engagements soumis à des conditions de performance

a) Principe

Le dispositif de contrôle exposé au 2.121 a été renforcé une première fois par la loi TEPA du 21 août 2007, puis une seconde fois par la loi du 6 août 2015, dite loi Macron, qui soumettent obligatoirement le versement aux dirigeants de certaines indemnités de départ ou autres rémunérations différées à des conditions de performance et à un dispositif spécifique d'approbation individuelle de ces indemnités.

Pour ces engagements, la loi ne retient ni une interdiction pure et simple, ni un encadrement de leur montant mais conditionne leur validité et leur versement à la réalisation, par le dirigeant concerné, de critères de performance prédéfinis par l'organe compétent au regard des performances de la société. Par ailleurs, les conditions de leur octroi font l'objet d'une plus grande transparence.

b) Engagements visés

Le champ d'application de ce dispositif de contrôle renforcé concerne les indemnités de départ proprement dites, mais aussi tout autre avantage (avantage en nature, engagement de faire appel au dirigeant comme consultant, ...) ainsi que, semble-t-il, les levées d'options²⁵¹ de souscription d'actions.

Par ailleurs, depuis la loi Macron du 6 août 2015, sont également visés les engagements de retraite à prestations définies répondant aux caractéristiques des régimes mentionnés à l'article L. 137-11 du code de la sécurité sociale (encore appelées retraite « chapeau » dont le principe est d'accorder un droit à prestations à condition que le bénéficiaire termine sa carrière dans l'entreprise)²⁵². Ce dispositif s'applique aux engagements de « retraite chapeau » pris par l'entreprise à compter du 8 août 2015, et concernant, les engagements antérieurs, à compter de la nomination ou du renouvellement de tout dirigeant bénéficiaire intervenant à partir du 8 août 2015.

²⁵¹ Rapport Marini n° 404, 19 juillet 2007, p. 165 et dans la mesure où ces options sont consenties à l'occasion du départ. Seraient aussi soumises à une condition de performance les options normalement perdues lorsque le bénéficiaire quitte le groupe avant de les avoir exercées et qui sont maintenues malgré son départ (cf. ANSA, CJ n° 07-035 d'octobre 2007). L'Ansa considère que toutes les options de souscription ou d'achat d'actions ne seraient pas soumises à la procédure spécifique instaurée par la loi Breton, mais seulement celles pour lesquelles soit l'offre a été consentie dans une convention au titre de la cessation du mandat, soit elle se substitue en tout ou partie à une indemnité en numéraire.

²⁵² Sont visés ici les régimes de retraite supplémentaire à prestations définies encore appelés « retraite chapeau » (article L. 137-11 du code de la sécurité sociale et article 39 du CGI). Ces régimes garantissent aux salariés concernés le versement d'une rente au moment de leur départ en retraite, dont le montant est conventionnellement prédéterminé avec l'entreprise. Il existe deux types de régimes :

- Le régime additif garantissant un montant de retraite, indépendamment de la pension de base versée par la sécurité sociale et par les régimes complémentaires (AGIRC / ARRCO), déterminé en pourcentage du salaire d'activité et en fonction du nombre d'années de présence dans l'entreprise au départ à la retraite. Par exemple, ce régime garantit au salarié 1% du salaire par année d'ancienneté.
- Le régime chapeau ou différentiel dans lequel l'entreprise garantit un niveau global de retraite incluant les régimes de base et complémentaire au moment du départ à la retraite du salarié concerné. Ici, par exemple, le régime garantit 70% du dernier salaire d'activité sous déduction des régimes de base et complémentaire.

c) Engagements écartés

Échappent, en revanche, à l'exigence d'une condition de performance les deux types d'engagements suivants :

- les indemnités prévues en contrepartie d'une clause de non-concurrence. En effet, elles correspondent au dédommagement du manque à gagner futur pour le dirigeant bénéficiaire du fait de l'interdiction qui lui est faite, après la cessation de ses fonctions dans la société, d'exercer une activité professionnelle concurrente portant atteinte aux intérêts de la société ;
- les engagements répondant aux caractéristiques des régimes collectifs et obligatoires de retraite et de prévoyance visés à l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale, dans la mesure où ces régimes ne peuvent être individualisés.

Ces deux types d'engagements, qu'ils soient pris dans la société qui la contrôle ou dans une société contrôlée au sens des II et III de l'article L. 233-16 du code de commerce, sont uniquement soumis à la procédure de contrôle des conventions réglementées dans la société dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé (cf. 2.131).

d) Fixation de critères de performance et choix de ceux-ci par la société

L'article L. 225-42-1 alinéa 2 du code de commerce, applicable aux sociétés anonymes à conseil d'administration, dispose « *Sont interdits les éléments de rémunération, indemnités, avantages et droits conditionnels octroyés au président, au directeur général ou aux directeurs généraux délégués au titre d'engagements de retraite mentionnés au premier alinéa du présent article dont le bénéfice n'est pas subordonné au respect de conditions liées aux performances du bénéficiaire, appréciées au regard de celles de la société dont il préside le conseil d'administration ou exerce la direction générale ou la direction générale déléguée.* ».

Il en est de même pour les sociétés anonymes à directoire et conseil de surveillance (article L. 225-90-1 du code de commerce).

Bien que la loi ne le précise pas, c'est au conseil d'administration ou de surveillance qu'il appartient de définir, dès la conclusion de l'engagement, ces critères de performance et les objectifs à atteindre lors du versement. D'ailleurs, ce sont ces mêmes organes qui devront constater si les conditions prévues sont respectées avant d'autoriser le versement effectif des indemnités.

Ces conditions de performance devraient s'apprécier en toute logique sur toute la durée des fonctions du dirigeant et au regard des performances de la société dans laquelle il exerce son mandat social.

Concernant le choix proprement dit des critères de performance, certains auteurs précisent que « (...) *bien que cela ne soit pas exprimé dans la loi du 21 août 2007, il nous paraît nécessaire, sauf à trahir l'esprit de celle-ci, que les indices de performance retenus soient tels qu'ils rendent certes possible mais néanmoins aléatoire, le versement de l'indemnité. La barre doit être placée à une hauteur telle qu'il ne soit pas certain ou même très probable qu'elle soit franchie pendant le mandat de l'intéressé. À parler familièrement, cela ne doit pas être gagné d'avance. En l'absence d'aléa, on devrait considérer que les critères de résultat élus équivalent à une absence de condition de performance et donc à la violation de l'interdiction portée par les alinéas 2 des articles L. 225-42-1 et L. 225-90-1 du code de commerce* »²⁵³.

²⁵³ Pr Alain Viandier « Les engagements d'indemnisation des dirigeants sociaux après la loi n° 2007-1223 du 21/08/07 » dans Semaine Juridique n° 38 du 20/09/07.

e) Procédure à suivre

Une procédure spécifique d'approbation individuelle est applicable aux engagements soumis à des conditions de performance :

- information du conseil par l'intéressé : cette phase n'appelle pas de commentaire particulier par rapport aux développements précédents en 2.121a) ;
- autorisation préalable du conseil : au cours de cette phase, le conseil d'administration autorise l'engagement et fixe les conditions de performance du bénéficiaire. Depuis l'ordonnance n° 2014-863 entrée en vigueur le 3 août 2014, l'autorisation du conseil doit être motivée en justifiant de l'intérêt de l'engagement pour la société, notamment en précisant les conditions financières qui y sont attachées ;
- publication sur le site internet de la société dans un délai de cinq jours suivant la réunion du conseil d'administration au cours de laquelle l'autorisation a été délivrée. Elle est consultable pendant toute la durée des fonctions du bénéficiaire²⁵⁴. Concernant le calcul du délai de 5 jours, dans le silence du texte, pour certains auteurs, il s'agit de jours calendaires²⁵⁵ ;
- avis au(x) commissaire(s) aux comptes dans un délai d'un mois à compter de la conclusion de l'engagement ; cette phase n'appelle pas de commentaire particulier par rapport aux précisions apportées au 2.121c) ;
- établissement du rapport spécial par le(s) commissaire(s) aux comptes ; cette phase n'appelle pas de commentaire particulier par rapport aux précisions apportées au 2.121d) et en partie 4, notamment au 4.113a) ;
- soumission à l'approbation de l'assemblée générale : elle fait l'objet d'une résolution spécifique pour chaque bénéficiaire. Cette approbation est requise à chaque renouvellement du mandat exercé par les personnes mentionnées au premier alinéa des articles L. 225-42-1 et L. 225-90-1 du code de commerce ;
- vérification par le conseil, lors ou après la cessation ou le changement effectif des fonctions mais préalablement au versement de l'indemnité de départ, du respect des conditions de performance prévues ;
- publication sur le site internet de la société dans un délai maximum de cinq jours suivant la réunion du conseil d'administration au cours de laquelle la décision de versement a été prise. Elle est consultable au moins jusqu'à la prochaine assemblée générale²⁵⁶.

Comme le précise l'article L. 225-42-1 5^e alinéa du code de commerce, tout versement effectué sans fixation initiale de conditions de performance, ou sans vérification par le conseil du respect des conditions de performance initialement prévues, ou encore sans respect des formalités de publicité, « est nul de plein droit ». Il s'agit ici d'une nullité impérative prévue par la loi.

f) Cas particulier des « retraites chapeaux »

Dans le cas particulier des engagements de retraite à prestations définies répondant aux caractéristiques des régimes mentionnés à l'article L. 137-11 du code de la sécurité sociale, le conseil d'administration, annuellement, avant la tenue de l'assemblée générale ordinaire appelée à statuer sur les comptes du dernier exercice clos :

²⁵⁴ Article R. 225-34-1, alinéa 1, du code de commerce.

²⁵⁵ Pour l'ANSA, CJ du 4 juin 2008 n° 08-023, les articles 640 à 642 du nouveau code de procédure civile sont applicables.

²⁵⁶ Article R. 225-34-1, alinéa 2, du code de commerce.

- vérifie le respect des conditions prévues²⁵⁷, et
- détermine l'accroissement, au titre dudit exercice, des droits conditionnels bénéficiant aux dirigeants, étant précisé que cet accroissement ne peut, sous peine de nullité, excéder 3% de la rémunération annuelle servant de référence au calcul de la rente versée dans le cadre de ces régimes²⁵⁷ ;
- mentionne en outre dans le rapport sur le gouvernement d'entreprise¹¹⁸ visé à l'article L. 225-37 du code de commerce²⁵⁸, les modalités précises de détermination de ces engagements et indique, pour chaque mandataire social, une estimation du montant des rentes qui seraient potentiellement versées au titre de ces engagements et des charges afférentes.

2.133 Codes de gouvernement d'entreprise

Les codes de gouvernement d'entreprise élaborés par les organisations représentatives des entreprises (tels que, par exemple, le code de gouvernement d'entreprise des sociétés cotées AFEP-MEDEF ou le code de gouvernement d'entreprise Middledenext) contiennent des recommandations concernant notamment les indemnités de départ, de non-concurrence et de retraite supplémentaire.

Dans les sociétés dont les titres de capital ou de créance sont admis aux négociations sur un marché réglementé, le conseil d'administration ou le conseil de surveillance doit rendre compte à l'assemblée générale dans le rapport sur le gouvernement d'entreprise¹¹⁸ des règles retenues en matière de gouvernement d'entreprise (articles L. 225-37-4 8° et L. 225-68 alinéa 6 du code de commerce) :

- lorsque la société ne se réfère pas à un code de gouvernement d'entreprise, le rapport doit indiquer les règles retenues en complément des exigences requises par la loi et expliquer les raisons pour lesquelles la société a décidé de ne pas appliquer de code de gouvernement d'entreprise ;
- lorsque la société se réfère volontairement à un code de gouvernement d'entreprise élaboré par les organisations représentatives, le rapport doit également préciser les dispositions de ce code qui ont été écartées et les raisons pour lesquelles elles l'ont été.

2.14 SITUATIONS PARTICULIÈRES

2.141 Situations affectant la convention

a) Date d'autorisation des conventions

Cas des conventions autorisées avant la fin d'un exercice et conclues au cours de l'exercice suivant

Les conventions seront le plus souvent autorisées et conclues au cours du même exercice. Il peut cependant arriver qu'une convention soit autorisée au cours d'un exercice alors qu'elle sera conclue et exécutée au cours de l'exercice suivant.

²⁵⁷ Article L. 225-42-1, alinéa 7 du code de commerce.

²⁵⁸ Dans les conditions et selon les modalités fixées par l'article D. 225-104-1 du code de commerce.

En application de la doctrine de la CNCC, déjà évoquée en 2.121c)²⁵⁹, le commissaire aux comptes mentionne dans son rapport les conventions autorisées non conclues à la date de clôture de l'exercice uniquement dans le cas où il en a été avisé.

Cas des conventions autorisées et conclues entre la fin de l'exercice et la date du rapport spécial

Ce n'est qu'exceptionnellement que le commissaire aux comptes relatera les conventions réglementées autorisées et conclues entre la date de clôture de l'exercice et la date d'élaboration de son rapport, dont il a été avisé ou qui ont été portées à sa connaissance, s'il estime être en mesure d'analyser ces conventions en temps utile et de déposer son rapport.

Une réponse ministérielle du 15 mars 1975 a précisé à cet égard : « (...) *l'exercice* [visé à l'article R. 225-161 du code de commerce] *paraît devoir s'entendre comme celui au cours duquel les conventions ont été conclues. Toutefois, il ne semble pas interdit au président du conseil d'administration qui l'estimerait opportun, de soumettre une convention à l'approbation d'une assemblée générale antérieure à celle qui statuera sur les comptes de l'exercice au cours duquel elle a été conclue à condition que le commissaire aux comptes ait la possibilité d'analyser cette convention en temps utile et de déposer son rapport dans le délai fixé à l'article R. 225-161 du code précité* »²⁶⁰.

Par ailleurs, l'AMF recommande²⁶¹ de soumettre toute convention réglementée significative, autorisée et conclue postérieurement à la date de clôture de l'exercice, à l'approbation de la plus prochaine assemblée sous réserve que le commissaire aux comptes ait eu la possibilité d'analyser cette convention dans des délais compatibles avec l'émission de son rapport.

b) Convention conclue avant la nomination aux fonctions de direction ou d'administration

Il y a convention réglementée lorsque les personnes visées sont en fonction au moment de la conclusion de la convention.

Par conséquent, les conventions conclues par une personne qui est ultérieurement nommée administrateur ou directeur général ne sont pas soumises à la procédure des conventions réglementées lorsqu'elles poursuivent leurs effets après cette nomination. Il faut toutefois qu'il n'y ait pas fraude à la loi : il pourrait en être ainsi lorsque la convention est conclue juste avant la nomination dans l'intention d'éluider les prescriptions légales²⁶².

En revanche, toute modification apportée à une convention conclue avant la nomination, par exemple un contrat de travail, doit être soumise à la procédure des conventions réglementées dès lors qu'elle est effectuée après la date de nomination ; cependant, est exclue de la procédure la convention qui se poursuit aux conditions antérieures tant au niveau du classement hiérarchique que de sa rémunération dès lors qu'elle évolue dans les mêmes proportions que celles des autres salariés de l'entreprise²⁶³.

A contrario, n'est pas réglementée l'attribution à un administrateur salarié de l'avantage accordé à d'autres membres du personnel, tel que le versement d'indemnités de licenciement

²⁵⁹ Bulletin CNCC n° 164, décembre 2011, p. 657.

²⁶⁰ R.M. à Mr Valbrun JO déb. A.N. 15 mars 1975 Bulletin CNCC n° 17, mars 1975, p. 114.

²⁶¹ Recommandation AMF n° 2012-05 « Les assemblées générales d'actionnaires de sociétés cotées » mise à jour en février 2015 et en octobre 2017 - proposition n° 29, devenue la proposition n° 35 dans la mise à jour de 2017.

²⁶² Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 42 et arrêt Cour de cassation du 5 janvier 2016 n° 14-18.688

²⁶³ Bulletin CNCC n° 105, mars 1997, p. 125.

prévues par la convention collective, dès lors que le contrat de travail est antérieur à la prise de mandat et qu'il n'a pas été modifié depuis²⁶⁴.

L'application de la procédure devrait également être écartée pour les conventions conclues avec un actionnaire avant qu'il n'acquière cette qualité, ou avant qu'il ne franchisse le seuil de détention de 10% des droits de vote, ou pour les conventions conclues avec une société avant qu'elle ne prenne le contrôle d'un actionnaire détenant 10% des droits de vote²⁶².

Pour le cas particulier des engagements de rémunération différée contenus dans le contrat de travail d'un salarié nommé aux fonctions de président, directeur général, directeur général délégué, membre du directoire dans une société cotée, se reporter au 2.131.

c) Convention conclue après la cessation des fonctions de direction ou d'administration

Pour des raisons identiques à celles exposées précédemment, si la personne visée n'est plus en fonction au moment de la conclusion de la convention, cette convention est librement conclue et n'entre pas dans le cadre des conventions réglementées. Cependant, il ne faut pas qu'il y ait fraude à la loi : démission, par exemple, peu avant la conclusion de la convention dans l'intention d'éviter les prescriptions légales²⁶².

Il en irait de même de l'actionnaire passant sous le seuil de 10% des droits de vote, ou de la société ayant perdu le contrôle d'un tel actionnaire²⁶².

d) Poursuite de la convention après la cessation des fonctions de direction ou d'administration

La situation concernée est celle où une convention réglementée a été conclue avec un administrateur en fonction et où le mandat de l'administrateur prend fin alors que la convention reste en vigueur et poursuit ses effets.

Dès lors que la situation qui justifie la procédure a disparu, il n'y a plus lieu d'informer les actionnaires. Cette obligation cesse à compter de l'exercice ouvert après celui au cours duquel a pris fin le mandat du dirigeant²⁶⁵ (cf. 2.121c)).

e) Poursuite d'une convention entre deux sociétés ayant un dirigeant commun après le remplacement de ce dirigeant par une autre personne physique, également dirigeant commun

L'article L. 225-38 du code de commerce vise les fonctions au sein des sociétés et non les personnes physiques qui les occupent. Dans la situation concernée, la convention conclue entre les deux sociétés est donc, lors du remplacement du dirigeant commun, une convention qui se poursuit et non une convention nouvelle²⁶⁶.

Toutefois, deux cas sont à distinguer :

- Poursuite de la convention sans nouvelle autorisation ni approbation de l'assemblée générale : en principe, le commissaire aux comptes mentionne la convention dans la deuxième partie de son rapport, au titre des conventions déjà approuvées par l'assemblée générale, mais il n'est pas tenu d'indiquer le nom du nouveau dirigeant commun, cette mention n'étant pas strictement requise par la loi. Il n'y a pas d'obstacle, cependant, à ce

²⁶⁴ Saint-Denis de La Réunion, 23 juin 1978, Revue sociétés 1979-526, note Le Cannu.

²⁶⁵ Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 96.

²⁶⁶ Bulletin CNCC n° 172, décembre 2013, EJ 2013-21, p. 645.

que, conformément à la recommandation de l'AMF²⁶⁷, il donne cette précision dans son rapport car elle peut constituer un éclairage utile aux actionnaires²⁶⁸.

- Poursuite de la convention avec nouvelle autorisation et nouvelle approbation de l'assemblée générale : le commissaire aux comptes doit mentionner la nouvelle autorisation dans la première partie de son rapport. Il doit également rappeler la convention dans la deuxième partie de son rapport du fait de la présence de l'ancien dirigeant commun sur une partie de l'exercice.

f) Détention à 100% en cours d'exercice

La situation concernée est celle où une convention réglementée a été conclue avec une société non détenue à 100% au moment de la conclusion mais qui devient détenue à 100% au cours de l'exercice, étant précisé que la convention reste en vigueur et poursuit ses effets.

La CNCC considère que, dès lors que la situation qui justifie la procédure a disparu, il n'y a plus lieu d'informer les actionnaires. Cette obligation cesse à compter de l'exercice ouvert après celui au cours duquel le pourcentage de détention passe à 100%.

g) Modification, avenant, résiliation, renouvellement exprès d'une convention

Toute modification, tout avenant, tout renouvellement exprès d'une convention existante doit être considéré comme une convention nouvelle, soumise à la procédure des conventions réglementées, sauf si elle ne relève plus des dispositions de cette procédure.

Il en va de même, en principe, des conventions à exécution successive, dès lors qu'elles sont soumises à une procédure de contrôle : ce contrôle est normalement maintenu tout au long de l'exécution de la convention, et la procédure est réitérée, si besoin à chaque exercice²⁶⁹ (mention au rapport spécial soumis à l'assemblée : article R. 225-31 du code de commerce).

A contrario, une convention à durée indéterminée autorisée initialement par le conseil d'administration ne nécessite pas de nouvelle autorisation annuelle. C'est l'exemple d'une convention verbale d'assistance et de conseil, moyennant une rémunération de 1 pour 1000 du chiffre d'affaires, conclue entre deux sociétés, dont l'une était administrateur et actionnaire de l'autre, convention qui avait été unique et avait prolongé ses effets dans le temps²⁷⁰. Ainsi, les conventions dont la durée est indéterminée et les modalités inchangées sont des conventions poursuivies dont l'information dépend de la forme de la société.

Dans le cas particulier des engagements de rémunération différée pris au profit des dirigeants d'une société dont les titres de capital ou de créance sont admis aux négociations sur un marché réglementé, les articles L. 225-42-1 et L. 225-90-1 du code de commerce prévoient expressément l'approbation par l'assemblée à chaque renouvellement du mandat exercé par les dirigeants visés (cf. 2.132e)).

Enfin, un accord de résiliation d'une convention constitue lui-même une nouvelle convention et, en conséquence, est soumis à la procédure des conventions réglementées.²⁷¹

²⁶⁷ Recommandation AMF n° 2012-05 « Les assemblées générales des actionnaires de sociétés cotées » mise à jour en février 2015 et en octobre 2017 - Proposition n° 28, devenue la proposition n° 34 dans la mise à jour de 2017.

²⁶⁸ Communiqué CNCC du 13 décembre 2012.

²⁶⁹ Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 60.

²⁷⁰ Cass. Com. 27 février 2001, n° 428 FSP, Géniteau c/ Sté Cerus Compagnies européennes réunies : RJDA 6/01 n° 702.

²⁷¹ C. cass. Ch. Com. 27 février 1996 et Bulletin CNCC n° 172, décembre 2013, EJ 2013-57.

h) Tacite reconduction d'une convention

La tacite reconduction résulte de la poursuite de l'exécution d'un contrat arrivé à terme ; elle emporte son renouvellement (art 1215 nouv. C. civ.).

Le renouvellement donne naissance à un nouveau contrat dont le contenu est identique au précédent mais dont la durée devient indéterminée (art. 1214, al. 2 nouv. C. civ.), sauf précision contraire des parties.

Ainsi la tacite reconduction d'une convention donne naissance à une nouvelle convention qui doit être soumise à la procédure des conventions réglementées, sauf si elle ne relève plus des dispositions de cette procédure.

i) Déclassement de conventions

Certaines conventions ont pu suivre la procédure de contrôle alors que ce n'était pas juridiquement justifié. Tel serait le cas, par exemple, dans une société anonyme, d'une convention ayant été qualifiée de réglementée alors qu'en réalité elle porte sur des opérations courantes conclues à des conditions normales.

Il est alors possible d'opérer un déclassement de la convention.

Le déclassement est de la compétence exclusive du conseil d'administration, qui doit se prononcer au cas par cas²⁷² ; comme il ne s'agit pas d'une autorisation au sens de l'article L. 225-38 du code de commerce, tous les administrateurs peuvent participer au vote, même lorsqu'ils sont intéressés. Le vote de l'assemblée sur le rapport de gestion entraîne l'acceptation des déclassements opérés par le conseil, sans autre modalité particulière²⁷³.

Les conséquences du déclassement de conventions dans le rapport spécial du commissaire aux comptes sont précisées au 4.15.

2.142 Événements survenant dans l'entité

a) Transformation

La transformation d'une société peut avoir une incidence sur la nature des conventions qui étaient antérieurement conclues avec des personnes visées par la réglementation.

À cet égard, la Commission des études juridiques de la CNCC²⁷⁴ a posé les principes suivants :

- Si aucun rapport sur les conventions réglementées n'est exigé dans le cadre de la nouvelle forme sociale, le commissaire aux comptes n'a aucun rapport à émettre, même sur la partie de l'exercice antérieure à la transformation²⁷⁵;
- Inversement, la transformation ne peut pas avoir pour conséquence de faire naître des obligations qui n'existaient pas avant que la transformation soit effectuée.

Enfin, en cas de transformation d'une entité soumise à l'établissement d'un rapport du commissaire aux comptes sur les conventions réglementées en une entité soumise mais selon des règles différentes, l'obligation de respecter des règles différentes ne peut pas être rétroactive.

²⁷² Bulletin CNCC n° 82, juin 1991, p. 260.

²⁷³ Bulletin CNCC n° 85, mars 1992, p. 175.

²⁷⁴ Bulletin CNCC n° 163, septembre 2011, EJ 2010-130, p. 598.

²⁷⁵ Bulletin CNCC n° 137, mars 2005, p. 124.

Illustration :

1^{er} cas : Transformation d'une entité soumise à l'établissement d'un rapport en une entité non soumise

Le commissaire aux comptes n'a aucun rapport à présenter, même sur la partie de l'exercice antérieure à la transformation.

2^{ème} cas : Transformation d'une entité non soumise à l'établissement d'un rapport en une entité soumise

La transformation ne pouvant pas avoir pour conséquence de faire naître des obligations qui n'existaient pas avant que la transformation soit effectuée, il en résulte que si la nouvelle forme sociale impose l'émission d'un rapport, ce rapport ne doit couvrir que les opérations effectuées pendant la partie de l'exercice postérieure à la transformation.

3^{ème} cas : Transformation d'une entité soumise à l'établissement d'un rapport en une entité soumise mais selon des règles différentes

L'obligation de respecter des règles différentes ne peut pas être rétroactive. C'est pourquoi le rapport sur les conventions réglementées, établi dans le respect des nouvelles règles, ne doit couvrir que les conventions autorisées et conclues postérieurement à la transformation.

Cependant, par exception et selon la doctrine constante de la CNCC, le rapport sur les conventions réglementées devra aussi mentionner les conventions réglementées qui, bien que conclues avant la transformation auraient été notifiées au commissaire aux comptes et notamment celles qui n'auraient pas pu être approuvées par l'organe délibérant avant la transformation.

Autre cas particulier

Dans le cas où le commissaire aux comptes est nommé suite à la décision de transformation de la société (par exemple, transformation d'une SARL sans commissaire aux comptes en une SA), deux cas sont à considérer :

- *Transformation effectuée le 01/10/N, désignation d'un commissaire aux comptes le même jour, assemblée d'approbation des comptes de l'exercice N le 30 juin N+1*

Le commissaire aux comptes devra établir, pour l'assemblée d'approbation des comptes qui se tiendra le 30 juin N+1, un rapport spécial uniquement sur les opérations de l'exercice N intervenues entre le 01/10/N et le 31/12/N.

- *Transformation effectuée le 01/02/N+1, désignation d'un commissaire aux comptes le 01/03/N+1, assemblée d'approbation des comptes de l'exercice N le 30 juin N+1*

La mission du commissaire aux comptes commence avec l'exercice au cours duquel il est nommé en l'occurrence N+1 et il est indifférent que l'approbation des comptes annuels du précédent exercice intervienne après la transformation de la société. Il n'a donc ni rapport sur les comptes annuels ni rapport spécial à présenter à l'assemblée d'approbation des comptes de l'exercice N.

b) Fusion

Dans le cas suivant :

Une société A a absorbé une société B qui a conclu des conventions réglementées avec des entreprises dans lesquelles des administrateurs de A sont également administrateurs. Quelle procédure suivre pour les conventions réglementées autorisées par la société B qui n'ont pas fait l'objet d'une autorisation par la société A lors de leur conclusion ? En effet, la société A

n'avait pas encore absorbé la société B et, de ce fait, n'avait pas l'obligation de soumettre lesdites conventions à la procédure prévue par les articles L. 225-38 et suivants du code de commerce lors de leur conclusion par la société B avec ces entreprises.

La CNCC²⁷⁶ a apporté les éléments de réponse ci-après :

L'application de la procédure des articles L. 225-38 et suivants du code de commerce se fait en fonction de l'existence, au jour de la passation de ces conventions, d'administrateurs communs entre les sociétés signataires de ces conventions.

Les conventions autorisées par la société absorbée peuvent être considérées comme des conventions réglementées poursuivant leurs effets dans la société absorbante du fait de l'opération de fusion qui a réalisé une transmission universelle de patrimoine de l'absorbée au profit de l'absorbante.

La procédure d'autorisation des articles L. 225-38 et suivants du code de commerce n'aura pas à être mise en œuvre même si, au jour de la prise d'effet de la fusion, il y avait des administrateurs communs entre la société absorbante et la société avec laquelle la société absorbée avait conclu les conventions puisqu'en raison de leur transmission dans le patrimoine de la société absorbante, ces conventions, conclues antérieurement, ne font que poursuivre leurs effets.

Au cas d'espèce, le commissaire aux comptes de la société absorbante doit mentionner dans son rapport spécial, en tant que conventions anciennes qui se sont poursuivies, l'ensemble des conventions réglementées conclues par la société absorbée et qui restent après la fusion encore qualifiables comme telles.

En revanche, le commissaire aux comptes de la société absorbante ne mentionnera pas dans son rapport spécial les conventions qui n'ont plus le caractère de conventions réglementées du fait de la disparition d'administrateurs communs ou d'administrateurs bénéficiaires d'une convention dite réglementée.

c) Apport partiel d'actif

Dans le cas suivant :

Une société A a fait apport à la société B d'une branche complète d'activité (apport partiel d'actif) avec effet rétroactif. La société A ne conserve que l'activité holding.

Antérieurement à cet apport, le conseil d'administration de la société A avait autorisé, conformément aux dispositions de l'article L. 225-38 du code de commerce, des conventions avec une société C ayant des administrateurs communs portant sur :

- la refacturation de locaux d'exploitation ;
- la facturation de prestations commerciales ;
- la refacturation de frais de fonctionnement d'agences communes.

Après réalisation de l'apport partiel, ces conventions se poursuivent entre les sociétés B et C, toutes deux ayant également des administrateurs communs.

Faut-il soumettre à l'autorisation du conseil d'administration des sociétés B et C l'existence des conventions qui se poursuivent dans le cadre de l'apport partiel d'actif ?

La CNCC²⁷⁷ a apporté les éléments de réponse ci-après :

²⁷⁶ Bulletin CNCC n° 87, septembre 1992, p. 490.

²⁷⁷ Bulletin CNCC n° 99, septembre 1995, p. 356 et 357.

1) Si l'apport partiel d'actif est soumis au régime des scissions, il s'opère de la société apporteuse à la société bénéficiaire, laquelle est substituée à la première, une transmission universelle de tous ses droits, biens et obligations pour la branche d'activité faisant l'objet de l'apport²⁷⁸.

Dans ces conditions, et dans la mesure où les conventions se rapportent à l'apport partiel d'actif, l'autorisation donnée par le conseil d'administration de la société A demeure valable pour B, sauf si les modalités des conventions concernées sont modifiées.

Toutefois, il convient que, dans le traité d'apport, les parties indiquent avec précision les conventions en cours et leurs modalités d'application.

En outre, il appartient au président du conseil d'administration de la société B de donner avis aux commissaires aux comptes des conventions qui se sont poursuivies, dans le mois suivant la clôture de l'exercice (article R. 225-30 alinéa 2 du code de commerce). Cette formalité revêt, en l'occurrence, une importance particulière.

2) Si l'apport partiel d'actif n'est pas soumis au régime des scissions, la Commission des études juridiques de la CNCC considère qu'il n'y a pas lieu, là non plus, d'autoriser les conventions dans la mesure où leurs modalités sont décrites dans le traité d'apport.

Le président de la société bénéficiaire de l'apport devra informer le commissaire aux comptes des conventions en cours transférées à la société à l'issue de l'opération d'apport partiel d'actif.

L'application de la procédure des articles L. 225-38 et suivants du code de commerce ne devrait s'appliquer qu'en cas de modifications substantielles des modalités d'exécution des conventions.

2.2 PERSONNES MORALES DE DROIT PRIVÉ NON COMMERÇANTES AYANT UNE ACTIVITÉ ÉCONOMIQUE ET CERTAINES ASSOCIATIONS SUBVENTIONNÉES

2.21 CONVENTIONS PORTANT SUR DES OPÉRATIONS COURANTES CONCLUES À DES CONDITIONS NORMALES

Il est rappelé que pour les personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et les associations recevant des subventions de la part des autorités administratives (cf. respectivement 1.21 et 1.22) :

- les conventions courantes conclues à des conditions normales et non significatives pour aucune des parties en raison de leur objet ou de leurs implications financières ne font l'objet ni d'une procédure d'information ni d'une procédure de contrôle a posteriori (article L. 612-5, alinéa 6 du code de commerce). La notion de « conventions non significatives » est évoquée au 1.211d) ;
- en revanche, les conventions courantes conclues à des conditions normales et significatives pour l'une au moins des parties en raison de leur objet ou de leurs implications financières sont traitées comme des conventions réglementées. Elles sont soumises obligatoirement à la procédure de contrôle a posteriori décrite au 2.22.

Ces notions appellent notamment les précisions suivantes :

²⁷⁸ Cour cass. 5 mars 1991, voir Mercadal et Janin, Mémento Sociétés commerciales 1996, n° 3530.

- les legs et les dons manuels ne sont pas des conventions car ils résultent d'un acte unilatéral et non d'un contrat²⁷⁹ ;
- a contrario, l'octroi d'une subvention constitue une convention qui est réglementée dès lors qu'existe l'un des liens d'intérêts prévus par la loi²⁷⁹ ;
- de même, la gratuité d'une convention n'est pas considérée comme une condition normale²⁸⁰. Ainsi, une convention de commodat ou prêt d'usage est soumise à la procédure de contrôle et relatée dans le rapport spécial du commissaire aux comptes ;
- enfin, les rémunérations versées aux dirigeants d'associations sont nécessairement des conventions réglementées, celles-ci n'ayant pas par nature un caractère courant²⁸¹. Ces rémunérations ont un caractère purement contractuel et relèvent de l'article L. 612-5 du code de commerce²⁸².

2.22 CONVENTIONS RÉGLEMENTÉES

Pour les entités traitées respectivement aux 1.21 et 1.22 et comme mentionné au 2.21 ci-avant, ce sont les dispositions des articles L. 612-5, R. 612-6 et R. 612-7 du code de commerce qui gouvernent la procédure de contrôle a posteriori des conventions réglementées.

Le champ d'application des conventions réglementées est a priori plus vaste dans ces entités que dans les sociétés commerciales, puisque :

- d'une part, les conventions courantes conclues à des conditions normales qui, en raison de leur objet ou de leurs implications financières, sont significatives pour l'une au moins des parties, sont traitées comme des conventions réglementées ;
- d'autre part, le code de commerce ne prévoit pas la catégorie des « conventions interdites ».

La procédure de contrôle comprend, lorsqu'il y a un commissaire aux comptes, trois étapes :

- l'avis donné au commissaire aux comptes ;
- l'élaboration d'un rapport sur les conventions concernées ;
- la présentation de ce rapport aux membres, adhérents ou associés.

C'est au représentant légal²⁸³ ou, s'il en existe un, au commissaire aux comptes qu'il incombe d'établir le rapport sur les conventions concernées.

Le code de commerce n'a pas prévu de procédure d'information du représentant légal par les personnes intéressées à la convention. En revanche, le représentant légal a l'obligation

²⁷⁹ Bulletin CNCC n° 157, mars 2010, p. 204, EJ 2009-18.

²⁸⁰ Bulletin CNCC n° 157, mars 2010, EJ 2009-18, p. 203 et *Guide du commissaire aux comptes dans les associations, fondations et autres organismes sans but lucratif*, CNCC, janvier 2016, partie I.1 Associations, 5.2.3.1, p. 140.

²⁸¹ Bulletin CNCC n° 133, mars 2004, EJ 2003-217, p. 152.

²⁸² CNCC - *Guide du commissaire aux comptes dans les associations, fondations et autres organismes sans but lucratif*, janvier 2016, partie I.1 Associations, 5.2.3.5, p. 142.

²⁸³ L'article L. 612-5 du code de commerce n'est guère précis ni exact dans la terminologie employée. Ainsi, par représentant « légal » auquel incombe, à titre principal, l'obligation d'élaborer et de présenter un rapport sur les conventions, convient-il d'entendre outre le représentant désigné par la loi (gérant, administrateur), le représentant statutaire, voire un représentant « de fait » : pour la CNCC, « (...) s'agissant notamment d'associations, le président « représente l'association de plein droit », quand bien même les statuts seraient muets » (Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, § 38, p. 54).

d'informer le commissaire aux comptes, quand l'entité en a un ou, à défaut, les membres ou adhérents.

Par ailleurs, il convient de noter que la procédure d'autorisation préalable telle que prévue aux articles L. 225-38 et L. 225-86 du code de commerce concernant les sociétés anonymes n'a pas été reprise à l'article L. 612-5 de ce même code et n'est donc pas applicable aux personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique ni aux associations visées à l'article L. 612-4 dudit code, sauf disposition statutaire contraire.

Les modalités de présentation du rapport sur les conventions aux membres, adhérents ou associés (selon la nature de l'entité) diffèrent selon que l'entité est dotée ou non d'un commissaire aux comptes (cf. 2.221 et 2.222).

Enfin, des règles spécifiques sont prévues par la loi pour les organismes gestionnaires d'établissements sociaux et médico-sociaux (cf. 2.223).

2.221 Entité dotée d'un commissaire aux comptes

Dans cette situation, la procédure de contrôle est la suivante :

a) Avis donné au commissaire aux comptes

En application de l'article L. 612-5 du code de commerce :

- le commissaire aux comptes est avisé par le représentant légal dans le délai d'un mois à compter du jour de la conclusion de ces conventions (article R. 612-7 du code de commerce) ;
- seules les conventions nouvelles passées depuis l'émission du précédent rapport sont concernées.

En conséquence, le commissaire aux comptes n'est pas tenu de mentionner dans son rapport la poursuite de conventions antérieurement conclues sauf si :

- les statuts prévoient que le commissaire aux comptes soit avisé des conventions approuvées antérieurement et se poursuivant ;
- d'un commun accord avec le représentant légal, ceci est prévu, par exemple, dans la lettre de mission ;
- les conventions anciennes sont communiquées au commissaire aux comptes dans le cadre de la procédure des conventions réglementées par le représentant légal²⁸⁴ ;
- l'entité est un organisme gestionnaire d'établissements sociaux et médico-sociaux. L'article R. 314-59 du code de l'action sociale et des familles impose en effet indirectement aux commissaires aux comptes d'associations gestionnaires d'établissements sociaux et médico-sociaux la mention dans leur rapport sur les conventions réglementées des conventions visées au I de l'article L. 313-25 du code de l'action sociale et des familles conclues lors des exercices précédents et ayant toujours cours, dans la mesure où le commissaire aux comptes devrait en être avisé²⁸⁵.

b) Établissement du rapport spécial du commissaire aux comptes

Les modalités d'établissement du rapport spécial par le commissaire aux comptes sont développées dans la partie 4.

²⁸⁴ Bulletin CNCC n° 157, mars 2010, p. 203.

²⁸⁵ Bulletin CNCC n° 157, mars 2010, p. 208.

c) Soumission du rapport

Le rapport du commissaire aux comptes est soumis à l'organe délibérant, s'il en existe un, ou transmis aux « adhérents » avec les documents qui leur sont communiqués.

En règle générale, l'organe délibérant est celui qui approuve les comptes. Néanmoins, il conviendra de vérifier qu'un tel organe a été défini dans les statuts.

Selon le professeur E. du Pontavice²⁸⁶ « *il faut préciser à cet égard que l'organe qui se contente dans certaines associations de voter le rapport moral et financier ne se confond pas nécessairement avec l'organe délibérant chargé d'approuver les comptes* ».

d) Délibération de l'organe délibérant

L'organe délibérant statue sur le rapport spécial du commissaire aux comptes, dans les conditions fixées par les statuts en l'absence de disposition légale ou réglementaire. Les statuts pourraient préciser que les « intéressés » sont exclus du vote ; même dans le silence des statuts, il est vraisemblable que leur participation au vote serait jugée irrégulière, en raison du risque de conflit d'intérêts. De même, il serait sage que chaque convention donne lieu à un vote distinct.

Comme dans les sociétés commerciales, les conventions non approuvées produisent néanmoins leurs effets. Les conséquences d'une telle convention qui seraient préjudiciables à l'entité peuvent être mises à la charge, individuellement ou solidairement, selon le cas, de l'administrateur ou de la personne assurant un rôle de mandataire social (article L. 612-5, al. 5 du code de commerce)²⁸⁷. Par ailleurs, ces conventions sont toujours annulables sur le fondement des causes de nullité de droit commun des contrats (par exemple pour une association, CA Pau 1^{ère} ch 7-10-2002 n° 00/1035, BAF 3/04 inf.86).

2.222 Entité non dotée d'un commissaire aux comptes

Dans cette situation, la procédure de contrôle est la suivante :

- le représentant légal établit le rapport sur les conventions réglementées et le présente à l'organe délibérant ;
- en l'absence d'organe délibérant, le rapport sur les conventions est simplement « joint aux documents communiqués aux adhérents ». Dans le silence des textes, cette obligation est seulement informative et il n'y a pas à faire délibérer les « adhérents » sur le rapport ;
- aucune sanction n'est précisée : le défaut d'information des adhérents ne saurait être sanctionné que par une action en responsabilité civile, sous réserve que soit rapportée la preuve d'un préjudice résultant du défaut d'information.

2.223 Régime particulier concernant les organismes gestionnaires d'établissements sociaux et médico-sociaux

Ce régime particulier appelle les précisions suivantes²⁸⁸ :

²⁸⁶ Bulletin CNCC n° 65, mars 1987, p. 136, « *Le commissariat aux comptes en milieu associatif* ».

²⁸⁷ Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, § 112, p. 103.

²⁸⁸ Bulletin CNCC n° 157, mars 2010, p. 205 à 209 et CNCC - *Guide du commissaire aux comptes dans les associations, fondations et autres organismes sans but lucratif*, janvier 2016, partie I.1 Associations, 5.2.3.4, p. 141.

- les contrats de travail et toutes les rémunérations versées aux personnes visées au 1.214 constituent des conventions réglementées ;
- l'article R. 314-59, alinéa 2 du code de l'action sociale et des familles (CASF) précise qu'outre les conventions passées dans l'année, les conventions qui doivent être déclarées et portées à la connaissance des autorités de tarification sont « (...) celles qui, bien que conclues lors des exercices précédents, ont toujours cours ». Ainsi, le commissaire aux comptes doit les mentionner dans son rapport (cf. 2.221a) ;
- enfin, l'article R. 314-59 du même code prévoit la transmission du rapport du commissaire aux comptes à l'autorité de tarification. Cette obligation n'est pas à la charge du commissaire aux comptes et relève de la seule responsabilité de l'entité.

2.3 AUTRES ENTITÉS À RÉGIME PARTICULIER

2.31 CONVENTIONS COURANTES ET NORMALES

Pour les principales particularités du régime applicable à ces entités, se reporter au 1.3 et le cas échéant aux guides sectoriels de la CNCC pour plus de précisions.

2.32 CONVENTIONS RÉGLEMENTÉES

La procédure de contrôle des conventions réglementées applicable dans les entités autres que celles précédemment présentées a résulté, le plus souvent, de la transposition de celle applicable aux sociétés par actions et en particulier aux sociétés anonymes, même en l'absence de renvoi explicite (par exemple, pour les coopératives agricoles).

Pour les principales particularités du régime applicable à ces entités, se reporter au 1.3 et aux guides sectoriels de la CNCC pour plus de développements. Toutefois, certaines précisions relatives aux procédures applicables aux conventions réglementées dans certaines entités sont indiquées ci-après.

2.321 Établissements de crédit et sociétés de financement

La CNCC estime que la législation applicable aux SA s'applique à ces entités quelle que soit leur forme juridique. Ainsi :

- le dispositif de contrôle des conventions à retenir est celui visé aux articles L. 225-38 et suivants du code de commerce ;
- les entités, quelle que soit leur forme juridique, doivent se doter d'un organe collégial d'administration et respecter la procédure d'autorisation préalable ;
- le représentant légal doit aviser les commissaires aux comptes dans le mois qui suit la conclusion des conventions nouvelles ;
- les commissaires aux comptes de ces entités doivent établir un rapport spécial sur les conventions réglementées ;
- ce rapport spécial présente également les conventions anciennes dont les effets se poursuivent.

Concernant la rédaction du rapport spécial, se reporter à la partie 4 de la présente note d'information (cf. 4.3 Rédaction du rapport en cas de coexistence de plusieurs textes légaux et réglementaires).

2.322 Mutuelles, leurs unions et fédérations

Au préalable, il est rappelé que le dispositif législatif propre aux mutuelles, à leurs unions et fédérations, a vocation à s'appliquer à ces entités et exclut donc les dispositions qui s'appliquent de façon générale aux personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique.

a) Conventions courantes conclues à des conditions normales

Comme précisé au 1.372, ce type de convention devait être totalement « libre » et ne faire l'objet que d'une information du président du conseil d'administration (article L. 114-33 du code de la mutualité).

Toutefois, le décret d'application prévu à cet article et définissant de telles conventions n'a pas encore été publié. Dans ce contexte, la CNCC considère que la procédure des conventions réglementées dans les mutuelles s'applique aux conventions conclues à des conditions normales²⁸⁹.

b) Conventions autorisées au cours d'exercices antérieurs et dont les effets se poursuivent

En l'absence de textes, elles ne sont pas à mentionner dans le rapport du commissaire aux comptes sauf si les statuts le prévoient²⁹⁰.

2.323 Institutions de retraite complémentaire ou leurs unions

Au préalable, il est rappelé que le dispositif législatif propre aux institutions de retraite a vocation à s'appliquer à ces entités et exclut donc les dispositions qui s'appliquent de façon générale aux personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique.

Dans ce contexte, dans un souci d'homogénéité du contrôle des commissaires aux comptes en matière de conventions, il est préconisé²⁹¹, pour les institutions de retraite complémentaire ou leurs unions :

- de mentionner dans le rapport la poursuite des conventions conclues et autorisées antérieurement ;
- d'exclure du rapport des conventions courantes conclues à des conditions normales.

Cette position a été confirmée par un courrier du ministère du travail, des relations sociales, de la famille, de la solidarité et de la ville en date du 2 avril 2009.

²⁸⁹ Bulletin CNCC n° 136, décembre 2004, p. 720 et Bulletin CNCC n°182, juin 2016, EJ 2014-126, p. 381.

²⁹⁰ Bulletin CNCC n° 145, mars 2007, p. 151.

²⁹¹ Bulletin CNCC n° 154, juin 2009, p. 403.

2.4 RESPONSABILITÉ DES DIRIGEANTS, DU REPRÉSENTANT LÉGAL ET DES PERSONNES INTÉRESSÉES ET SANCTIONS APPLICABLES

Le non-respect par les dirigeants, le représentant légal ou les personnes intéressées des dispositions légales en matière de conventions et engagements réglementés peut engager, selon les circonstances, leur responsabilité civile et / ou leur responsabilité pénale.

2.41 RESPONSABILITÉ CIVILE

Les dispositions légales relatives aux différentes procédures de contrôle des conventions prennent soin de préciser, pour certaines entités, que les conséquences dommageables de ces conventions, pour l'entité concernée, peuvent être mises à la charge, avec ou sans solidarité, des personnes intéressées, des dirigeants ou du représentant légal de l'entité.

Un auteur exprimait ainsi cette responsabilité : *« les juges pourront condamner individuellement ou solidairement les différentes personnes auxquelles incombent les conséquences préjudiciables des conventions désapprouvées. Ils prononceront notamment une condamnation solidaire lorsque la faute émanera d'un organe collégial comme le directoire, ou dans les cas de responsabilité du conseil qui aura donné les autorisations préalables à la conclusion des conventions litigieuses. Si plusieurs personnes ont coopéré aux mêmes faits, le tribunal déterminera la part contributive de chacun dans la réparation du dommage (article L. 223-22, alinéa 2 et article L. 225-251, alinéa 2 du code de commerce). Il tiendra compte, notamment, du bénéfice que certains ont pu tirer de l'exécution de la convention qui, rappelons-le, conserve sa pleine validité »*²⁹².

2.42 RESPONSABILITÉ PÉNALE

La conclusion d'une convention interdite pourra constituer le délit d'abus de biens sociaux ou le délit d'abus de pouvoirs ou de voix prévus aux articles L. 241-3 (SARL) et L. 242-6 (SA) du code de commerce, si les éléments en sont réunis :

- la convention est contraire à l'intérêt social ;
- le dirigeant est de mauvaise foi ;
- la convention a été conclue dans l'intérêt personnel du dirigeant ou pour favoriser une autre société ou entreprise.

La Chambre criminelle de la Cour de cassation en a fait une fréquente application à l'hypothèse, il est vrai tentante, où un dirigeant bénéficie de manière illicite d'un découvert sur son compte courant²⁹³. Le remboursement ultérieur opéré par le dirigeant ne l'exonère d'ailleurs pas de sa responsabilité²⁹⁴.

Cette incrimination n'est pas réservée à la conclusion et à l'exécution d'une convention interdite. Même pour une convention autorisée, voire approuvée, l'existence d'une disproportion manifeste entre les prestations fournies et leur rémunération pourrait caractériser un abus de biens sociaux. C'est ce qu'estiment souvent les actionnaires

²⁹² Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 114.

²⁹³ Cass. Crim., 19 octobre 1978, Rev. Sociétés 1979, p. 872.

²⁹⁴ Cass. Crim., 19 mai 1999, Juris-Data n° 002210.

minoritaires, en particulier dans les groupes de sociétés où il est courant que l'une d'elles se fasse largement rémunérer pour la fourniture de prestations de management et de conseil²⁹⁵.

Néanmoins, pour être constitué, le délit d'abus de biens sociaux suppose la mauvaise foi de son auteur : l'acte incriminé doit être replacé dans son contexte commercial et économique ; il doit être examiné tant au regard du préjudice qu'il pourrait engendrer pour l'entreprise que compte tenu des avantages qui pourraient en résulter pour elle.

Par ailleurs, la conclusion de certaines conventions pourrait être constitutive du délit d'abus de confiance (article L. 314-1 du code pénal) (cf. par exemple 1.211d)).

3 RÔLE DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

3.1 NATURE DE L'INTERVENTION

L'intervention du commissaire aux comptes a pour objet de communiquer à l'organe délibérant les caractéristiques et les modalités essentielles, ainsi que, pour les SA, SCA et SE²⁹⁶, les motifs justifiant de l'intérêt pour la société (cf. 2.121b)) des conventions²⁹⁷ et, le cas échéant, des engagements dont il a été avisé ou qu'il a découverts à l'occasion de sa mission, sans avoir à se prononcer sur leur utilité et leur bien-fondé, ou à rechercher l'existence d'autres conventions. Elle contribue, ce faisant, à renforcer la transparence de l'information donnée aux membres de l'organe délibérant.

Pour les sociétés commerciales, l'intervention du commissaire aux comptes dans la procédure des conventions, prévue par le livre II du code de commerce ou par des dispositions réglementaires rappelées en première partie, ne concerne que les seules conventions réglementées.

Pour les personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique (article L. 612-5 du code de commerce) et certaines associations (article L. 612-4 du code de commerce), l'intervention du commissaire aux comptes vise également les conventions portant sur des opérations courantes et conclues à des conditions normales qui, à raison de leur objet ou de leurs implications financières, sont significatives pour au moins une des parties (cf. 1.211d)). Ces conventions doivent aussi figurer dans le rapport spécial.

3.2 TRAVAUX DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

Les travaux du commissaire aux comptes consistent à :

- obtenir et vérifier les informations sur les conventions réglementées dont il a été avisé ou dont il a eu connaissance (cf. 3.221) ;
- documenter ses travaux et obtenir, le cas échéant, des déclarations de la direction (cf. 3.23 et 3.24).

²⁹⁵ CA Paris, 25 janvier 2002, D. 2002, AJ, p. 1206.

²⁹⁶ Et les autres entités se référant à l'art. L. 225-38 du code de commerce.

²⁹⁷ Dans la suite des parties 3 et 4 de la NI, et comme indiqué dans l'avant-propos, le terme « conventions » recouvre les conventions et, le cas échéant, les engagements pris au bénéfice des dirigeants dans les sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé, faisant l'objet d'une « procédure de contrôle ».

En outre, le commissaire aux comptes est attentif, tout au long de sa mission, à l'existence possible de conventions qui devraient être soumises à la procédure de contrôle (cf. 3.21).

Enfin, il est attentif à l'existence éventuelle de faits délictueux (cf. 3.25).

3.21 ATTENTION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES TOUT AU LONG DE SA MISSION

Le commissaire aux comptes n'a pas à effectuer de recherches systématiques pour découvrir les conventions soumises à la procédure de contrôle. Il est cependant attentif, lors de sa mission de certification ou de ses autres interventions, à leur existence possible et peut ainsi avoir connaissance de conventions qui auraient dû être soumises à la procédure prévue par les textes légaux et réglementaires ou les statuts.²⁹⁸

3.211 Lors de la prise de connaissance de l'entité

Le commissaire aux comptes collecte, en fonction des spécificités juridiques de l'entité, les informations qui lui seront utiles pour mener ses travaux sur les conventions.

Par exemple, pour les sociétés par actions :

- la liste des mandataires sociaux, notamment leurs dates de nomination et de fin de mandat, ainsi que les mandats et fonctions exercés dans d'autres entités ;
- les actionnaires disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10% ou, s'il s'agit d'une société actionnaire, la société la contrôlant au sens de l'article L. 233-3 du code de commerce ;
- les informations relatives aux parties liées (cf. 3.213) ;
- les informations obtenues sur la justification économique de certaines opérations, dans le cadre de la mise en œuvre de la NEP 240 – *Prise en considération de la possibilité de fraudes lors de l'audit des comptes* (cf. 3.214)
- le cas échéant, la charte interne²⁹⁹ mise en place (cf. 2.1).

3.212 Lors de la mise en œuvre des tests de procédures et des contrôles de substance

Le commissaire aux comptes est attentif aux opérations effectuées avec les personnes visées par la réglementation, notamment aux opérations qui :

- sortent de l'activité courante ;

²⁹⁸ Dans ce sens : - Jugement de la CA de Lyon du 21 janvier 1986, publié au bulletin CNCC n° 62, mars 1986, p. 182 : (...) La mission du commissaire aux comptes « est de pure information » et « il n'a pas l'obligation de rechercher les conventions qui n'ont pas été soumises à l'autorisation préalable du conseil d'administration alors qu'elles auraient dû l'être (...) ».

- Bulletin CNCC n° 66, juin 1987, p. 220, commentaire introduisant le jugement de la CA de Lyon du 27 novembre 1986 (arrêt confirmant le jugement du TGI de Lyon du 19 décembre 1984) : « (...) La faute d'un commissaire aux comptes n'est pas établie lorsqu'il n'apparaît pas que son attention ait été spécialement appelée sur les conventions conclues entre la société contrôlée et une autre société, dont il n'a connu l'étendue totale et exacte que tardivement. Il appartient, à cet égard, à la société contrôlée d'aviser exactement le commissaire aux comptes de la totalité des opérations réalisées entre les deux sociétés, faute de quoi celui-ci, inexactement informé, n'est pas en mesure de remplir ses fonctions. ».

²⁹⁹ Recommandation AMF n° 2012-05 « Les assemblées générales d'actionnaires de sociétés cotées » mise à jour en février 2015 et en octobre 2017 – Proposition n° 20, devenue la proposition n° 25 dans la mise à jour de 2017.

- sont conclues à des conditions particulières, bien que faisant partie de l'activité courante.

La vigilance s'exerce plus particulièrement dans les domaines suivants :

- comptes clients et fournisseurs ouverts au nom des personnes visées par la réglementation sur les conventions ;
- ventes, achats et autres opérations entre sociétés du groupe ;
- comptes courants de personnes visées par la réglementation ;
- rémunérations versées à ces personnes ;
- prêts ;
- engagements hors bilan (avals, garanties).

3.213 Lors des procédures mises en œuvre sur les parties liées

Lors de la prise de connaissance des relations et transactions de l'entité avec les parties liées et de l'examen des informations fournies à ce titre par la direction³⁰⁰, le commissaire aux comptes peut également avoir connaissance d'opérations réalisées avec des personnes « intéressées » et pouvant constituer des conventions, réglementées ou non. Il effectue les rapprochements estimés utiles lui permettant de recouper entre elles les diverses informations qui lui ont été communiquées étant précisé que la définition des parties liées diffère de la notion d'entités visées et de personnes intéressées en matière de conventions.

Concernant les transactions importantes identifiées avec les parties liées et n'entrant pas dans le champ des activités ordinaires de l'entité, le commissaire aux comptes détermine si les parties liées concernées constituent des personnes intéressées au sens des conventions pour apprécier s'il convient d'appliquer la procédure de contrôle à ces conventions.

3.214 Lors des procédures mises en œuvre sur le risque de fraude

La NEP 240 – *Prise en considération de la possibilité de fraudes lors de l'audit des comptes* impose au commissaire aux comptes de concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit qui consistent à « (...) *comprendre la justification économique d'opérations importantes qui lui semblent être en dehors des activités ordinaires de l'entité, ou qui lui apparaissent inhabituelles eu égard à sa connaissance de l'entité et de son environnement.* »³⁰¹

À cette occasion, le commissaire aux comptes peut découvrir des conventions réglementées ou interdites.

3.22 OBTENTION ET VÉRIFICATION DES INFORMATIONS

Le commissaire aux comptes, lors de l'établissement de sa lettre de mission, précise les informations et les documents que l'entité doit lui communiquer ou mettre à sa disposition³⁰². À cette occasion, il peut rappeler les informations sur les conventions qu'il doit obtenir, en application des textes légaux et réglementaires ou des statuts (cf. 3.31) ou qu'il souhaite obtenir en l'absence de dispositions légales, réglementaires ou statutaires.

³⁰⁰ NEP 550 – *Relations et transactions avec les parties liées.*

³⁰¹ NEP 240 paragraphe 22.

³⁰² NEP 210 paragraphe 09.

3.221 Conventions réglementées

Sans avoir à se prononcer sur leur utilité et leur bien-fondé ni à rechercher l'existence d'autres conventions, le commissaire aux comptes examine les conventions dont il a été avisé ou qu'il a découvertes afin de :

- recueillir les informations nécessaires à l'établissement de son rapport ;
- vérifier la concordance de ces informations avec les documents de base dont elles sont issues ;
- vérifier, dans les SA, SCA et SE³⁰³, que la décision d'autorisation préalable est motivée³⁰⁴ ;
- qualifier celles qu'il a découvertes et qu'il estime devoir faire l'objet d'une autorisation préalable, lorsque cette autorisation est prévue par les textes légaux et réglementaires ou les statuts ;
- vérifier, dans les SA, SCA et SE³⁰⁵, que les conventions conclues et autorisées au cours d'exercices antérieurs dont l'exécution s'est poursuivie au cours du dernier exercice ont bien fait l'objet d'un réexamen par le conseil³⁰⁶.

a) Obtention des informations

Lorsque le commissaire aux comptes a été avisé³⁰⁷ de conventions ou qu'il en a découvert, il obtient les informations nécessaires à l'établissement de son rapport spécial, à savoir :³⁰⁸

- l'énumération des conventions qui seront soumises à l'approbation de l'organe délibérant, ou transmises aux adhérents en l'absence d'organe délibérant³⁰⁹ ;
- le nom et la qualité des personnes intéressées (par exemple, président ou administrateurs ou directeurs généraux ou membres du directoire ou du conseil de surveillance selon le cas pour les sociétés par actions, gérants ou associés pour les SARL, administrateurs ou personnes assurant le rôle de mandataire social pour les personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et dans les associations visées à l'article L. 612-4 du code de commerce) ;
- le cas échéant, la désignation du ou des actionnaires intéressés disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10% et, s'il s'agit d'une société actionnaire, de la société la contrôlant au sens de l'article L. 233-3 du code de commerce ;

³⁰³ Et les autres entités se référant à l'art. L. 225-38 du code de commerce.

³⁰⁴ C. com. art. L. 225-38 dernier al. et L. 225-86 dernier al.

³⁰⁵ Et les autres entités se référant à l'art. L. 225-38 du code de commerce.

³⁰⁶ Communiqué CNCC de janvier 2016 § 2.1.

³⁰⁷ Les modalités de l'avis donné par l'entité au commissaire aux comptes en ce qui concerne les conventions réglementées ont été précisées au 2.121c) (sociétés commerciales) et 2.221a) (personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées).

³⁰⁸ Ces informations sont définies par les articles R. 225-31 (SA à conseil d'administration), R. 225-58 (SA à directoire et conseil de surveillance), R. 226-2 (SCA), R. 223-17 (SARL) et R. 612-6 (personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées). Il n'existe pas de dispositions réglementaires précisant le contenu du rapport du commissaire aux comptes sur les conventions « intervenues » dans les SAS ; à défaut de précisions dans les statuts, les informations à donner sur ces conventions peuvent être les suivantes : entité cocontractante (le cas échéant), personne concernée, nature et objet de la convention, modalités.

³⁰⁹ La transmission aux adhérents en l'absence d'organe délibérant est prévue par l'article L. 612-5 du code de commerce. Il s'agit du cas des personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique ou des associations qui ne dépassent pas les seuils définis à l'article L. 612-1 du code de commerce et qui n'ont pas, de ce fait, l'obligation d'établir des comptes annuels à soumettre à un organe délibérant.

- le cas échéant, la désignation de la personne ayant passé une convention dans les conditions du deuxième alinéa de l'article L. 612-5 du code de commerce (cf. 1.211c) ;
- la nature et l'objet de ces conventions ;
- les modalités essentielles de ces conventions, notamment :
 - l'indication des prix ou tarifs pratiqués, des ristournes et commissions consenties, des délais de paiement accordés, des intérêts stipulés, des sûretés conférées
 - et le cas échéant, toutes autres indications permettant aux actionnaires d'apprécier l'intérêt qui s'attachait à la conclusion des conventions et engagements analysés ;
- dans les SA, SCA et SE³¹⁰, les motifs justifiant de l'intérêt de ces conventions pour la société, retenus par le conseil d'administration,
- le cas échéant : la nature, le montant et les modalités d'octroi de chacun des avantages ou indemnités pris au bénéfice des dirigeants dans les sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé ;
- le cas échéant, l'importance des fournitures livrées ou prestations de services fournies ainsi que le montant des sommes versées ou reçues au cours de l'exercice en exécution des conventions conclues et autorisées au cours d'exercices antérieurs et dont l'exécution s'est poursuivie durant l'exercice, ainsi que toute indication permettant aux actionnaires d'apprécier l'intérêt qui s'attache au maintien de la convention (cf. 2.121f)).

Pour ce faire, lors de l'établissement de la lettre de mission, le commissaire aux comptes rappelle à la direction la nature des informations qui doivent lui être fournies sur les conventions afin de lui permettre l'établissement de son rapport spécial. Il peut à cet effet remettre à la direction un exemple de lettre (« lettre type ») à utiliser pour l'aviser des conventions soumises à l'approbation de l'organe délibérant et des conventions déjà approuvées par l'organe délibérant dont l'exécution s'est poursuivie au cours de l'exercice (cf. 3.32).

Lorsque le commissaire aux comptes n'a été avisé d'aucune convention et lorsqu'il n'en a pas découvert, il peut souhaiter se faire confirmer par la direction³¹¹ l'absence de convention. Il en est de même concernant l'exhaustivité de celles dont il a été avisé.

Qu'il ait été ou non informé, le commissaire aux comptes peut être amené à identifier des conventions nouvelles à l'occasion :

- de la consultation des procès-verbaux de réunion des organes compétents ;
- plus généralement, de ses travaux d'audit (cf. 3.21) ;

et se reporte au rapport spécial de l'exercice précédent pour vérifier qu'il a bien reçu avis, le cas échéant, des conventions déjà soumises à l'organe délibérant qui se sont poursuivies au cours de l'exercice écoulé.

b) Vérification de la concordance des informations

Le commissaire aux comptes vérifie la concordance des informations obtenues avec les documents de base dont elles sont issues.

Ainsi, le commissaire aux comptes peut examiner :

- les conventions (prêt, garantie, rémunération...) ;

³¹⁰ Et les autres entités se référant à l'art. L. 225-38 du code de commerce.

³¹¹ Cf. 3.24.

- le cas échéant, la délibération de l'organe compétent autorisant la convention ;
- les pièces comptables qui permettent le suivi de l'exécution de la convention et le chiffrage des sommes versées ou reçues au cours de l'exercice.

c) Vérification de l'existence de la motivation de l'autorisation préalable

Dans les SA, SCA et SE, le commissaire aux comptes vérifie que l'autorisation donnée par le conseil est motivée, c'est-à-dire qu'est justifié l'intérêt de la convention pour la société, et notamment que sont précisées les conditions financières attachées à cette convention³¹², étant précisé que le commissaire aux comptes n'apprécie ni l'opportunité ni l'utilité de la conclusion de la convention (cf. également 4.113a)).

À ce titre, le commissaire aux comptes prend connaissance de la notification qui lui a été transmise par le président du conseil et peut utilement se référer aux informations qu'il a collectées lors de l'examen des procès-verbaux des réunions tenues par le conseil d'administration ou de surveillance³¹³.

d) Identification des conventions non préalablement autorisées

Lorsqu'au cours de ses travaux, notamment lors des procédures mises en œuvre sur les parties liées (cf. 3.213), le commissaire aux comptes découvre une convention, il met en œuvre les diligences décrites ci-dessus et demande aux dirigeants, lorsqu'une procédure d'autorisation est prévue (par les textes légaux et réglementaires dans les SA, SCA et SE, ou par les statuts dans les SAS et les personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées), les circonstances en raison desquelles celle-ci n'a pas été suivie.

S'il estime que cette convention relève de la procédure des conventions réglementées, il établit le rapport spécial en application des articles L. 225-42 (SA à CA), L. 225-90 (SA à CS), L. 226-10 (SCA) du code de commerce ou d'éventuelles dispositions statutaires (SAS et personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées), cf. 4.213.

e) Vérification du réexamen annuel des conventions anciennes par le conseil³¹⁴

Dans les SA, SCA et SE³¹⁵, le commissaire aux comptes vérifie que le conseil a procédé au réexamen annuel des conventions anciennes dont l'exécution a été poursuivie. Ceci suppose, pour le moins, qu'un procès-verbal du conseil précise que les conventions anciennes qui se poursuivent ont fait l'objet d'un examen. En l'absence de réexamen annuel, le commissaire aux comptes sera amené à signaler une irrégularité dans son rapport.

Les articles L. 225-40-1 et L. 225-88-1 prévoient uniquement l'examen par les organes d'administration et de surveillance des conventions conclues et autorisées au cours d'exercices antérieurs dont l'exécution a été poursuivie au cours du dernier exercice. Ils n'imposent à ces organes ni de motiver le maintien de ces conventions ni d'en rendre compte aux actionnaires. Ils ne prévoient pas non plus la façon dont cet examen est matérialisé, ni la transmission, au commissaire aux comptes, de la justification de l'intérêt qui s'attache au maintien de ces conventions.

Toutefois, les articles R. 225-31 7° et R. 225-58 6° du code de commerce, dans leur rédaction issue du décret n° 2015-545 du 18 mai 2015, disposent que le rapport du commissaire aux

³¹² Article L. 225-38 du code de commerce.

³¹³ Paragraphe 12 NEP 550 et communiqué CNCC de janvier 2016, paragraphe 1.1.

³¹⁴ Articles L. 225-40-1 et R. 225-31 du code de commerce.

³¹⁵ Et les autres entités se référant à l'art. L. 225-38 du code de commerce.

comptes contient « *l'énumération des conventions et engagements conclus et autorisés au cours d'exercices antérieurs dont l'exécution a été poursuivie au cours du dernier exercice et qui ont été examinés (...), ainsi que, le cas échéant, toutes indications permettant aux actionnaires d'apprécier l'intérêt qui s'attache au maintien des conventions et engagements énumérés pour la société (...)* ».

La CNCC estime³¹⁶ que, comme dans le cas des conventions nouvelles, l'expression « le cas échéant » signifie que le commissaire aux comptes est amené à exercer son jugement professionnel pour déterminer si des informations complémentaires à celles figurant dans les conventions qui lui ont été communiquées seraient utiles à l'information des actionnaires pour apprécier l'intérêt qui s'attache au maintien des conventions.

Tel sera le cas notamment, s'il a eu connaissance d'événements particuliers de nature à affecter de façon notable les conditions initiales de conclusion des conventions, par exemple les circonstances économiques.

Le commissaire aux comptes peut alors utilement demander aux dirigeants de lui communiquer par écrit les éléments pris en compte par le conseil lors du réexamen (cf. 3.24) pour justifier de l'intérêt du maintien de ces conventions. Il mentionne dans son rapport spécial les informations ainsi obtenues ou indique ne pas en avoir obtenu.

3.222 Engagements réglementés dans les sociétés dont les titres de capital ou de créance sont admis aux négociations sur un marché réglementé

Afin de renforcer la transparence de certains éléments de la rémunération des dirigeants sociaux des sociétés dont les titres de capital ou de créance sont admis aux négociations sur un marché réglementé, le dispositif légal³¹⁷ soumet expressément à la procédure des conventions réglementées l'ensemble des engagements pris au bénéfice de ces dirigeants correspondant à des éléments de rémunération, des indemnités ou des avantages dus ou susceptibles d'être dus à raison de la cessation ou du changement de leurs fonctions ou postérieurement à celles-ci (cf. 2.131).

De plus, parmi ces éléments de rémunération, les engagements tels que définis au 2.132b) font l'objet d'une procédure spécifique supplémentaire.

a) Autorisation préalable motivée et approbation de l'engagement

Le commissaire aux comptes est attentif au respect de la procédure spécifique d'autorisation préalable et de motivation, tant pour la conclusion de l'engagement que pour le renouvellement du mandat exercé par le bénéficiaire.

Certains de ces engagement (cf. 2.132b)) sont soumis à l'existence de conditions liées aux performances³¹⁸ du bénéficiaire appréciées au regard de celles de la société et déterminées par le conseil d'administration ou de surveillance) et font l'objet d'une résolution distincte pour chaque bénéficiaire lors de la soumission à l'assemblée générale (cf. 2.132e)).

³¹⁶ Communiqué CNCC sur les nouvelles dispositions relatives au rapport du commissaire aux comptes sur les conventions et engagements réglementés de janvier 2016.

³¹⁷ Voir articles L. 225-22-1 et L. 225-42-1 (SA à conseil d'administration), L. 225-79-1 et L. 225-90-1 (SA à directoire et conseil de surveillance) et L. 226-10 (SCA) du code de commerce.

³¹⁸ Exemples de conditions de performance : progression positive du chiffre d'affaires et de l'EBIT, progression positive du cours de l'action, notation et objectifs individuels > x, moyenne du return on equity > x, surperformance de l'action en comparaison avec d'autres sociétés, etc.

b) Exécution de l'engagement

Le commissaire aux comptes vérifie que, lors du versement des indemnités de départ (cf. 2.131) ou rémunérations différées issues de régimes de retraite supplémentaires (cf. 2.132b)), le conseil d'administration (ou de surveillance) a préalablement constaté, en application des articles L. 225-42-1, alinéa 5 (SA à CA et SCA sur renvoi de l'article L. 226-10 du code de commerce) et L. 225-90-1 (SA à CS) du code de commerce, le respect des conditions de performance prévues dans l'engagement. Cette décision du conseil se prononçant sur le respect des conditions de performance est publiée sur le site internet de la société concernée dans un délai maximum de cinq jours suivant la réunion du conseil au cours de laquelle elle a été prise³¹⁹.

En cas de non-respect de cette procédure par le conseil, le commissaire aux comptes signale l'irrégularité dans son rapport spécial qui mentionne l'exécution au cours de l'exercice écoulé de l'engagement déjà approuvé par l'assemblée générale.

Dans le cas particulier des régimes de retraite supplémentaire visés à l'article L. 137-11 du code de la sécurité sociale, le commissaire aux comptes se reporte également au 2.132f).

3.223 Cas particulier dans la société mère (SA, SCA et SE) des conventions intervenues entre une filiale et un mandataire social ou un actionnaire disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10% de la société mère

Ces conventions, qui ne sont pas des conventions réglementées, doivent toutefois faire l'objet d'une mention dans le rapport sur le gouvernement d'entreprise joint au rapport de gestion de la société mère¹¹⁸ (SA, SCA et SE) (cf. 1.135).

3.224 Cas particulier des prêts inter-entreprises

Dans les seules SA à conseil d'administration et les SARL dont les comptes font l'objet d'une certification par un commissaire aux comptes, ces prêts sont systématiquement soumis à la procédure de contrôle des conventions réglementées (cf. 1.121i)).

En outre, pour toutes les sociétés par actions et les SARL dont les comptes font l'objet d'une certification par un commissaire aux comptes, ces prêts doivent faire l'objet d'une information dans le rapport de gestion de la société prêteuse (cf. 1.121i)).

3.23 DOCUMENTATION DES TRAVAUX

Le commissaire aux comptes peut inclure, dans le dossier constitué en application de l'article R. 823-10 du code de commerce, la documentation relative aux conventions réglementées et au contenu du rapport spécial. Par exemple :

- les lettres d'information sur les conventions reçues des dirigeants, le cas échéant (cf. 3.32) ;
- la documentation des contrôles effectués pour vérifier les informations chiffrées qui figurent dans le rapport ;
- la synthèse des travaux effectués, conclusions, observations concernant les irrégularités constatées ;
- une copie du rapport.

³¹⁹ Articles R. 225-34-1 (SA à CA et SCA) et R. 225-60-1 (SA à CS).

Cette documentation peut être complétée par :

- le tableau des mandats par entité à partir des listes des membres des organes de gestion, direction, administration et surveillance des autres entités dans lesquelles les personnes visées exercent des fonctions de gestion, direction, administration ou surveillance avec les mentions suivantes : nom, prénom, échéance des mandats ;
- la liste des (principaux) membres de l'organe délibérant ;
- une copie des conventions, le cas échéant ;
- une copie du procès-verbal de l'organe compétent qui autorise et motive la convention, le cas échéant ;
- une copie du procès-verbal de l'organe compétent qui réexamine, le cas échéant, les conventions anciennes dont l'exécution s'est poursuivie (cf. 2.121f) ;
- la synthèse des informations relatives aux conventions figurant dans les procès-verbaux de l'organe compétent ou de l'organe délibérant ;
- ses travaux d'audit.

La documentation des travaux peut également être synthétisée en utilisant :

- les fiches d'analyse des conventions (cf. 3.34) ;
- le questionnaire relatif à la procédure des conventions réglementées (cf. 3.35).

3.24 DÉCLARATIONS DE LA DIRECTION

La note d'information de la CNCC, NI.IV - *Le commissaire aux comptes et les déclarations de la direction* prévoit la possibilité, pour le commissaire aux comptes, d'obtenir des déclarations écrites spécifiques dans le cadre des interventions prévues par des dispositions légales ou réglementaires (cf. 6.4 et d) de l'annexe de la NI.IV).

Le commissaire aux comptes peut estimer nécessaire de demander la confirmation de certaines informations concernant les conventions réglementées (voir 3.33).

3.25 RÉVÉLATION DE FAITS DÉLICITUEUX

Des conventions peuvent faire apparaître que des dirigeants, du fait de leur position dans la société, ont conclu des opérations dans leur intérêt personnel. Ces opérations peuvent être susceptibles, en fonction des circonstances, d'être qualifiées de faits délictueux pouvant faire l'objet d'une révélation au procureur de la République quand bien même la procédure de contrôle des conventions a été strictement appliquée (cf. 1.134e)).

Sur les modalités de la révélation, se reporter à la « bonne pratique professionnelle » relative à la révélation des faits délictueux d'avril 2014.

3.251 Abus de biens sociaux

Ainsi, à titre d'exemple, ont été considérées par la jurisprudence comme des situations possibles d'abus de biens sociaux :

- des frais de réception et de voyage dont le caractère professionnel n'est pas établi ;
- le concours financier ou mandat de service d'une société-mère avec une filiale, sans contrepartie, ou excédant les possibilités financières de celle qui en supporte la charge ;

- le remboursement de frais fictifs par la société quand bien même le conseil d'administration l'a autorisé ;
- l'encaissement par les dirigeants de redevances sur la cession de brevets alors que les frais de recherche et de développement des prototypes ont été supportés par la société ;
- la refacturation, avec ou sans marge, des frais liés à la prise de participation d'une société dans une holding, aux sociétés filiales opérationnelles de cette holding.³²⁰

Dans ce dernier cas, la Commission des études juridiques de la CNCC a rappelé les éléments constitutifs du délit d'abus de biens sociaux au niveau d'un groupe de sociétés :

- décision non motivée par un intérêt économique commun ;
- opération démunie de contrepartie ou rompant l'équilibre entre les engagements respectifs des diverses sociétés du groupe ;
- opérations excédant les possibilités financières des sociétés qui en assument la charge.

Elle a considéré que ces refacturations seraient contraires à l'intérêt des sociétés cibles qui ne peuvent prendre en charge les frais liés à leur propre acquisition. Les dirigeants communs des sociétés de ce groupe favoriseraient, ce faisant, une société dans laquelle ils sont indirectement intéressés.

3.252 Abus de pouvoirs

Le non-respect de la procédure d'autorisation préalable³²¹ pourrait dans certains cas constituer un délit d'abus de pouvoirs, mais pas de façon systématique.

Soit le cas suivant :

Une convention entrant dans le cadre de l'article L. 225-38 du code de commerce a été conclue sans autorisation préalable du conseil d'administration. Au cas d'espèce, seul un administrateur n'était pas partie à la convention et aurait donc pu voter. Cette convention n'a ensuite pas été approuvée par l'assemblée et a été annulée. Ses effets ont également été annulés dans les comptes qui ont été modifiés en conséquence.

La question se posait de savoir si le commissaire aux comptes devait alors envisager l'existence d'un délit d'abus de pouvoirs et le révéler au procureur de la République ?

La CNCC³²² a apporté les éléments de réponse ci-après :

Il convient de rappeler que le défaut d'observation des procédures d'autorisation préalable ne fait pas l'objet, en tant que tel, de sanctions pénales. Le délit d'abus de pouvoirs défini à l'article L. 242-6 4° du code de commerce suppose la réunion des éléments constitutifs suivants : l'usage des pouvoirs ou des voix détenus par le mandataire social, un usage contraire à l'intérêt social, la poursuite d'un but personnel, la mauvaise foi.

Au cas d'espèce, il appartient au commissaire aux comptes d'apprécier si lesdits éléments sont réunis, étant précisé que :

- l'usage des pouvoirs ne soulève pas de difficulté particulière lorsque la partie à la convention dispose effectivement du pouvoir d'engager la société (par exemple, le président du conseil d'administration ou le directeur général). S'agissant d'un simple administrateur, qui n'a aucun pouvoir particulier pour accomplir des actes pour le compte

³²⁰ Bulletin CNCC n° 148, décembre 2007, p. 613.

³²¹ Articles L. 225-38 (SA à CA), L. 225-86 (SA à CS) du code de commerce.

³²² Bulletin CNCC n° 109, mars 1998, p. 81.

de la société et donc conclure une convention à laquelle il serait intéressé, l'abus de pouvoirs ne peut être envisagé que dans l'hypothèse d'une délégation spéciale octroyée par le conseil d'administration ;

- l'usage contraire à l'intérêt social n'est pas nécessairement le motif du refus d'approbation de l'assemblée, celle-ci pouvant refuser d'approuver la convention pour des raisons tenant à l'intérêt des actionnaires, qui peut différer de celui de la société ;
- la poursuite d'un but personnel ressort de la notion même de convention à laquelle le dirigeant ou l'administrateur est partie ;
- la mauvaise foi peut être définie comme la conscience qu'avait le dirigeant d'user de ses pouvoirs à des fins contraires à l'intérêt social. Ainsi, lorsque les autres éléments constitutifs du délit sont réunis, le fait de ne pas respecter la procédure d'autorisation préalable peut être une preuve de la mauvaise foi, le dirigeant éludant alors la procédure afin de dissimuler la convention. En revanche, il en irait différemment si la convention était, à l'initiative du dirigeant, soumise à l'assemblée dans le cadre de l'article L. 225-42 du code de commerce.

3.26 CAS PARTICULIER : MISSION COMPLÉMENTAIRE EFFECTUÉE EN APPLICATION DE L'ARTICLE L. 820-3-1 DU CODE DE COMMERCE

Les délibérations de l'organe délibérant prises à défaut de désignation régulière du ou des commissaires aux comptes ou sur le rapport du ou des commissaires aux comptes nommé(s) ou demeuré(s) en fonctions irrégulièrement sont nulles (Art. L. 820-3-1 al. 1 du code de commerce).

Ce risque de nullité peut, toutefois, être couvert. En effet, l'action en nullité est éteinte si ces délibérations sont expressément confirmées par l'organe délibérant sur le rapport de commissaires aux comptes régulièrement désignés (Art. L. 820-3-1 al. 2 du code de commerce) auxquels est confiée une mission complémentaire.

Cette mission complémentaire porte notamment sur la certification légale et sur les conventions réglementées³²³.

Le commissaire aux comptes établit un rapport spécial :

- pour chacun des exercices visés par la régularisation ;
- ou bien un rapport unique dans lequel il analyse successivement chacun des exercices concernés.

3.3 OUTILS À LA DISPOSITION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

3.31 MENTIONS À INCLURE DANS LA LETTRE DE MISSION

Le rappel des informations nécessaires au commissaire aux comptes sur les conventions soumises à une procédure de contrôle peut être inclus dans la lettre de mission du commissaire aux comptes (cf. annexe 6.21).

³²³ Bulletin CNCC n° 165, mars 2012, p. 144, EJ 2011-55 A et p. 142, EJ 2011-55 D.

3.32 LETTRE À ENVOYER AU COMMISSAIRE AUX COMPTES

Il appartient à l'entité d'aviser le commissaire aux comptes des conventions conformément aux dispositions légales et réglementaires.

En complément de ces dispositions, le commissaire aux comptes peut utilement demander à l'entité de récapituler les conventions soumises à la procédure de contrôle en utilisant une lettre-type qui recense les conventions soumises à l'approbation de l'organe délibérant et, le cas échéant, les conventions déjà approuvées par l'organe délibérant dont l'exécution s'est poursuivie. Des exemples de lettre-type figurent en annexe 6.22 pour :

- les SA dont les titres ne sont pas admis aux négociations sur un marché réglementé ;
- les SA dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé ;
- les SAS ;
- les SARL ;
- les personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées.

Les informations demandées portent sur :

- Les conventions soumises à l'approbation de l'organe délibérant ;
 - les conventions autorisées et conclues [autorisées / intervenues / passées]³²⁴ au cours de l'exercice écoulé ;
 - les conventions autorisées et conclues [autorisées / intervenues / passées] depuis la clôture de l'exercice écoulé, dans le cas où l'entité souhaite les soumettre à l'approbation de l'organe délibérant ;
 - les conventions non autorisées préalablement soumises à l'approbation de l'organe délibérant (par exemple, autorisation impossible) ;
 - les conventions des exercices antérieurs non soumises à, ou non approuvées par l'organe délibérant lors d'une précédente réunion (si la société souhaite les soumettre à nouveau à la procédure d'approbation) ;
- Les conventions déjà approuvées par l'organe délibérant ;
 - les conventions déjà approuvées par l'organe délibérant au cours d'exercices antérieurs, ou au cours de l'exercice écoulé, ou depuis la clôture de l'exercice écoulé, dont l'exécution s'est poursuivie (ou sans exécution) au cours de l'exercice écoulé ;

Ces lettres-types ne traitent pas du cas particulier des conventions autorisées et conclues au cours des exercices antérieurs et non approuvées par l'organe délibérant, si la société ne souhaite pas les soumettre à nouveau à la procédure d'approbation.

3.33 MENTIONS À INCLURE DANS LES DÉCLARATIONS DE LA DIRECTION

Le commissaire aux comptes pourra estimer utile de se faire confirmer par écrit que toutes les informations entrant dans le champ d'application des conventions réglementées lui ont été communiquées conformément au code de commerce (cf. NI. IV – *Déclarations de la direction*, annexe d) : Déclarations écrites relatives à d'autres éléments que les comptes).

³²⁴ Cf. 4.112.

Notamment, le commissaire aux comptes peut estimer nécessaire de demander la confirmation que :

- toutes les informations entrant dans le champ d’application des conventions réglementées lui ont été communiquées conformément au code de commerce ou aux modalités convenues dans la lettre de mission (cf. 3.221a) ;
- le cas échéant (pour les SA, les SCA et SE), les éléments pris en compte par le conseil lors du réexamen pour justifier de l’intérêt du maintien des conventions anciennes qui se poursuivent (cf. 3.221e)) lui ont été communiqués ;
- le cas échéant (pour les SA, les SCA et SE), les informations visées à l’article L. 225-37-4 2° du code de commerce (cf. 3.223) ont été incluses dans le rapport sur le gouvernement d’entreprise joint au rapport de gestion¹¹⁸ ;
- pour les sociétés par actions et les SARL dont les comptes sont certifiés par un commissaire aux comptes, le montant des prêts inter-entreprises consentis figure dans le rapport de gestion de la société prêteuse (cf. 1.121i)).

3.34 FICHE-TYPE D’ANALYSE DES CONVENTIONS

La fiche-type d’analyse des conventions, proposée en annexe 6.23, est conçue pour consigner les caractéristiques et modalités essentielles de chaque convention et permet :

- de disposer des informations nécessaires à la préparation du rapport spécial ;
- d’assurer un suivi des conventions d’un exercice à l’autre.

3.35 QUESTIONNAIRES RELATIFS À LA PROCÉDURE DES CONVENTIONS RÉGLEMENTÉES

Ces questionnaires, déclinés suivant la forme juridique de l’entité, comportent une série de questions relatives aux travaux que le commissaire aux comptes peut mettre en œuvre en matière de conventions réglementées :

- dans la SA (cf. annexe 6.241) ;
- dans la SAS (cf. annexe 6.242) ;
- dans la SARL (cf. annexe 6.243) ;
- dans la personne morale de droit privé non commerçante ayant une activité économique et dans toute association visée par l’article L. 612-4 du code de commerce (cf. annexe 6.244).

4 ÉTABLISSEMENT DU RAPPORT SPÉCIAL

4.1 RÈGLES GÉNÉRALES CONCERNANT LE RAPPORT SPÉCIAL

Le commissaire aux comptes présente, sur les conventions réglementées dont il a été avisé ou qu'il a découvertes à l'occasion de ses travaux, un rapport spécial destiné à informer les membres de l'organe délibérant appelé à les approuver ou à statuer sur son rapport. Ce rapport est constitué par un document spécifique, distinct des rapports sur les comptes annuels et les comptes consolidés et n'est pas soumis à la même publicité que ces derniers.

Dans le cas général, ce rapport est établi une fois par an, à l'occasion de la réunion de l'organe appelé à statuer sur les comptes, mais le commissaire aux comptes peut être amené, tout au long de sa mission, à établir un rapport spécial sur une (ou des) convention(s) spécifique(s) soumise(s) à l'approbation de l'organe délibérant. Dans ce dernier cas, il reprend de façon synthétique l'objet et la nature de ces conventions dans le rapport spécial soumis à l'organe appelé à statuer sur les comptes (cf. 4.222 et 4.223).

Dans son rapport, le commissaire aux comptes ne donne en aucun cas une appréciation sur l'utilité, le bien-fondé ou l'opportunité des conventions, ce qui aurait pour effet de substituer son jugement à celui des membres de l'organe délibérant qui restent seuls maîtres de leur appréciation et peuvent demander aux dirigeants des informations complémentaires.

La CNCC attire l'attention des commissaires aux comptes de l'ensemble des entités, sociétés cotées et autres entités, sur de « bonnes pratiques » à suivre pour la rédaction du rapport spécial relatif aux conventions réglementées, afin d'améliorer la lisibilité de ce rapport³²⁵ (cf. notamment 4.113 Rédaction du rapport spécial).

Pour les entités dans lesquelles les textes légaux et réglementaires ne prévoient pas l'établissement d'un rapport spécial (cf. 1.4), si l'entité le demande, en application de dispositions statutaires par exemple, le commissaire aux comptes peut établir un rapport sur les conventions dans le cadre des « services autres que la certification des comptes non requis par la législation » dans la mesure où il ne s'agit pas d'un service interdit. Toutefois, le titre de ce rapport ne peut pas comporter le qualificatif « spécial », qui est réservé au rapport requis par les textes. Sa rédaction pourra s'inspirer, en les adaptant, des exemples proposés dans la présente note d'information.

4.11 STRUCTURE DU RAPPORT SPÉCIAL

4.111 Présentation des parties du rapport spécial

Le rapport spécial comporte un paragraphe introductif qui présente l'objet du rapport, les responsabilités respectives du commissaire aux comptes et des membres de l'organe délibérant et la description des diligences mises en œuvre. Puis suivent, identifiées par des titres :

- une partie permettant de relater les conventions soumises à l'approbation de l'organe délibérant ;
- le cas échéant, une deuxième partie relative aux conventions déjà approuvées par l'organe délibérant.

³²⁵ Communiqué CNCC du 13 décembre 2012.

Par ailleurs, le cas échéant, le commissaire aux comptes peut relater, dans une troisième partie, les conventions autorisées et conclues³²⁶ [autorisées / intervenues / passées] au cours des exercices antérieurs, dont l'approbation a été refusée par l'organe délibérant mais dont l'exécution s'est néanmoins poursuivie et que l'entité ne souhaiterait pas soumettre à nouveau à l'approbation de l'organe délibérant (cf. 4.23).

Chacune des deux premières parties est subdivisée en sous-parties, de la façon suivante :

- la première partie présente les conventions soumises à l'approbation de l'organe délibérant, qui peuvent trouver leur origine dans différents exercices :
 - conventions autorisées et conclues [autorisées / intervenues / passées] au cours de l'exercice écoulé ;
 - conventions autorisées et conclues [autorisées / intervenues / passées] depuis la clôture de l'exercice écoulé ;
 - conventions non autorisées préalablement ;
 - conventions des exercices antérieurs non approuvées par l'organe délibérant ;
 - conventions des exercices antérieurs non soumises à l'approbation de l'organe délibérant lors d'une précédente réunion.
- le cas échéant, la deuxième partie présentant les conventions déjà approuvées par l'organe délibérant qui comprend, en fonction des circonstances, les sous-parties suivantes :
 - conventions approuvées au cours d'exercices antérieurs :
 - dont l'exécution s'est poursuivie au cours de l'exercice écoulé ;
 - sans exécution au cours de l'exercice écoulé ;
 - conventions approuvées au cours de l'exercice écoulé ;
 - conventions approuvées depuis la clôture de l'exercice écoulé.

Cette deuxième partie ne concerne que les entités soumises à l'obligation légale (SA, SCA, SARL, entité gestionnaire d'établissements sociaux et médico-sociaux) ou statutaire (ce qui peut être le cas pour les SAS, les personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées) de présenter à l'organe délibérant les conventions déjà approuvées par cet organe et qui se sont poursuivies au cours de l'exercice. Ces conventions, déjà approuvées par l'organe délibérant, ne nécessitent pas une nouvelle approbation.

4.112 Terminologie

Il convient de noter que le terme « conventions autorisées et conclues [autorisées / intervenues / passées] », utilisé dans les parties 4 et 5, concerne respectivement :

- les conventions « autorisées et conclues » dans toutes les entités soumises par la loi à une procédure d'autorisation préalable des conventions (SA, SCA, SE) ;
- les conventions « autorisées », le cas échéant, dans les SAS, personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées quand il existe des dispositions statutaires prévoyant une procédure d'autorisation préalable des conventions ;

³²⁶ Sous réserve de règles sectorielles spécifiques

- les conventions « intervenues » dans les SARL et les SAS (sauf dispositions statutaires prévoyant une procédure d'autorisation préalable) ;
- les conventions « passées » dans les personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées (sauf dispositions statutaires prévoyant une procédure d'autorisation préalable).

4.113 Rédaction du rapport spécial

a) Concernant la structure du rapport spécial

La CNCC considère qu'une structure en trois parties peut être retenue pour chacune des deux grandes parties du rapport spécial, lorsque cela concourt à en améliorer la lisibilité :

- conventions avec les actionnaires ;
- conventions avec des sociétés ayant des dirigeants communs, en précisant les liens capitalistiques entre les sociétés (pourcentages de détention) ;
- conventions autres avec les dirigeants.

b) Concernant les personnes visées par les conventions

La CNCC estime que la mention des personnes visées par les conventions, dans le cas de conventions qui se poursuivent, peut constituer un éclairage utile aux membres de l'organe délibérant (bien qu'elle ne soit pas strictement requise par la loi).

4.114 Plans-types

Sont présentés en partie 5, les plans-types de rapport spécial sur les conventions et engagements réglementés, classés en cinq catégories selon la forme juridique et les caractéristiques des entités :

- I. SA / SCA dont les titres ne sont pas admis aux négociations sur un marché réglementé
- II. SA / SCA dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé
- III. SAS / SASU (si la société le demande)
- IV. SARL
- V. Personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées

Pour chaque catégorie, un plan type P1, P2, P3 et P3 bis, P4, P5 présente la structure du rapport spécial sur les conventions et engagements réglementés, pour les deux premières parties.

Ces plans-types recensent la plupart des cas susceptibles d'être rencontrés par le commissaire aux comptes dans les entités concernées afin de l'aider dans la rédaction de son rapport spécial.

Concrètement, le professionnel qui souhaite utiliser ces plans-types dispose d'un canevas déjà rédigé, dans lequel il supprime les parties non pertinentes et décrit de manière personnalisée les conventions à relater dans le rapport.

Ces plans-types ne prennent pas en compte les spécificités qui pourraient être dues à une réglementation particulière d'un secteur d'activité.

4.12 TITRE, DATE ET SIGNATURE

4.121 Titre du rapport

Le titre du rapport peut être adapté aux différentes situations suivantes :

a) *Rapport spécial présenté à l'organe appelé à statuer sur les comptes*

– **SA/SCA dont les titres ne sont pas admis aux négociations sur un marché réglementé**

*Rapport spécial du (des) commissaire(s) aux comptes sur les conventions réglementées
Assemblée générale d'approbation des comptes de l'exercice clos le ...*

– **SA/SCA dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé**

*Rapport spécial du (des) commissaire(s) aux comptes sur les conventions et engagements
réglementés
Assemblée générale d'approbation des comptes de l'exercice clos le*

– **SAS**

*Rapport spécial du (des) commissaire(s) aux comptes sur les conventions réglementées
[Assemblée générale d'approbation des comptes de l'exercice clos le ...
/ Décision collective des associés relative à l'approbation des comptes de l'exercice clos
le...]*

– **SARL**

*Rapport spécial du (des) commissaire(s) aux comptes sur les conventions réglementées
Assemblée d'approbation des comptes de l'exercice clos le ...*

– **Personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées**

*Rapport spécial du (des) commissaire(s) aux comptes sur les conventions réglementées
Réunion de l'organe délibérant relative à l'approbation des comptes de l'exercice clos le
...*

b) *Rapport spécial présenté à l'organe délibérant en cours d'exercice en dehors de l'approbation des comptes*

Dans ce cas, le titre du rapport est à adapter en conséquence.

4.122 Date du rapport

Les dispositions du code de commerce³²⁷ prévoient pour les SA et SCA que le rapport spécial soit établi quinze jours au moins avant la réunion de l'assemblée générale ordinaire. Ce délai est de vingt et un jours pour les sociétés dont les actions sont admises aux négociations sur un marché réglementé (cf. 4.132).

Pour les SAS, la CNCC constate qu'en l'absence de dispositions légales et réglementaires le délai de quinze jours n'est pas applicable, sauf dispositions contraires des statuts (cf. 4.133).

Pour la SARL, il est recommandé d'établir le rapport spécial quinze jours au moins avant la réunion de l'assemblée (cf. 4.134). Il en est de même pour l'EURL, sous réserve du respect du

³²⁷ Articles R. 225-89 et R. 225-161 du code de commerce.

délai fixé par l'article R. 223-25 du code de commerce, soit un mois au moins avant l'expiration du délai prévu pour l'approbation des comptes.

Pour les autres entités, il convient de se référer aux dispositions statutaires, s'il en existe³²⁸. Pour le cas particulier des institutions de prévoyance, se reporter au 1.392.

En l'absence de dispositions légales, réglementaires ou statutaires, le commissaire aux comptes pourra utilement convenir avec l'entité de la date de son rapport et la préciser dans sa lettre de mission.

4.123 Signature du rapport

Les règles de signature du rapport spécial sont les mêmes que celles qui s'appliquent au rapport du commissaire aux comptes sur les comptes annuels (cf. NI.I - *Les rapports du commissaire aux comptes sur les comptes annuels et consolidés*, 11.14).

Lorsqu'une société a nommé deux commissaires aux comptes, ceux-ci présentent à l'assemblée générale, sur les conventions et engagements réglementés, un rapport spécial commun revêtu de la signature de chacun d'eux.

La signature de ce rapport par un seul d'entre eux constitue une irrégularité devant être signalée à l'organe d'administration ou de direction et à la plus prochaine assemblée générale. Cependant, selon la Commission des études juridiques de la CNCC, cette irrégularité de forme n'est pas constitutive d'une cause de nullité des délibérations de l'assemblée générale sur ce rapport, le code de commerce ne contenant pas de disposition impérative en ce sens³²⁹.

4.13 COMMUNICATION DU RAPPORT

Le rapport spécial est déposé au siège social dans le délai fixé par les textes légaux et réglementaires ou par les statuts qui devraient prévoir un délai raisonnable d'information préalable des membres de l'organe délibérant avant la réunion de ce dernier.

Aucun texte n'impose la lecture du rapport spécial à l'organe délibérant.

Le rapport spécial est destiné aux seuls membres de l'organe délibérant. Par exemple, dans les sociétés commerciales, contrairement au rapport sur les comptes annuels, son dépôt au greffe n'est pas prévu par la réglementation.

4.131 SA et SCA

Le rapport spécial est déposé au siège social dans le délai fixé par les textes légaux et réglementaires, qui est de quinze jours au moins avant la réunion de l'assemblée générale ordinaire dans les SA et SCA.

Les actionnaires ont le droit de prendre connaissance du rapport spécial, au siège social, à compter de la convocation de l'assemblée, soit pendant le délai de quinze jours qui précède la date de la réunion³³⁰.

Pendant le même délai, tout actionnaire titulaire de titres nominatifs ou de titres au porteur déposés dans les conditions prévues à l'article R. 225-83 du code de commerce peut se faire adresser le texte du rapport spécial³³¹.

³²⁸ Étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 111.

³²⁹ Bulletin CNCC n° 167, septembre 2012, EJ 2012-08, p. 597.

³³⁰ Articles L. 225-115 et R. 225-89 du code de commerce.

4.132 Sociétés dont les actions sont admises aux négociations sur un marché réglementé

Ces sociétés doivent publier, sur un site internet dédié, des informations destinées aux actionnaires dont notamment les rapports du ou des commissaire(s) aux comptes, pendant une période ininterrompue commençant au plus tard le 21ème jour précédant l'assemblée des actionnaires³³². En conséquence, le rapport spécial doit désormais être établi dans un délai minimum de vingt et un jours avant cette assemblée.

4.133 SAS

Les statuts peuvent librement déterminer les modalités de présentation de ce rapport, par correspondance ou en assemblée, ainsi que les conditions dans lesquelles est prise la décision collective des associés.

Il convient de rappeler que le délai de quinze jours fixé par les articles R. 225-89 et R. 225-161 du code de commerce pour le dépôt du rapport sur les comptes annuels et du rapport spécial n'est pas applicable à la SAS, ce délai étant visé par les articles L. 225-115 et L. 225-40 dudit code, qui ne concernent pas les SAS³³³.

4.134 SARL

Les textes légaux et réglementaires ne contiennent aucune disposition relative à la communication préalable du rapport spécial aux associés³³⁴.

Toutefois, par analogie avec les règles de communication du rapport des gérants, des comptes annuels et du rapport du commissaire aux comptes sur les comptes annuels³³⁵, lors de l'assemblée annuelle, il est recommandé (et les statuts en font parfois l'obligation) :

- d'adresser le rapport spécial aux associés quinze jours au moins avant la date de l'assemblée ;
- et de le tenir à leur disposition au siège social pendant le délai de quinze jours qui précède l'assemblée.

En cas de consultation écrite des associés sur les conventions réglementées et à titre de précaution, le rapport spécial leur sera adressé par lettre recommandée.

Le même raisonnement s'applique à l'EURL, sous réserve du respect du délai fixé par l'article R. 223-25 du code de commerce, soit un mois au moins avant l'expiration du délai prévu pour l'approbation des comptes³³⁶.

³³¹ Article R. 225-83 6° b) du code de commerce.

³³² Décret n° 2010-684 du 23 juin 2010 qui a introduit l'article R. 225-73-1 dans le code de commerce.

³³³ Bulletin CNCC n° 106, juin 1997, p. 322.

³³⁴ Il a été jugé que le défaut de communication du rapport spécial (du commissaire aux comptes ou de la gérance) ne peut entacher l'assemblée de nullité (CA Paris, 23/04/1985, RJ com. 1986, p. 143, note P. Le Cannu, CA Versailles 12 mars 1981, Bull Joly 1991, p. 525), ajoutant que les associés n'ont qu'à assister à l'assemblée et y demander la lecture du rapport.

³³⁵ Article L. 223-26 du code de commerce.

³³⁶ Délai de six mois après la clôture, conformément à l'article L. 223-31 du code de commerce.

4.135 Personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et associations visées par l'article L. 612-4 du code de commerce

Il n'existe aucune disposition légale ou réglementaire en la matière. Les statuts peuvent librement déterminer les modalités de présentation de ce rapport à l'organe délibérant. En l'absence de dispositions statutaires, le commissaire aux comptes pourra utilement convenir avec l'entité de la date à laquelle son rapport spécial sera mis à disposition et la préciser dans sa lettre de mission.

4.14 ABSENCE DE RAPPORT

L'absence de rapport entraîne la nullité de la délibération de l'organe délibérant, mais pas la nullité de la convention³³⁷. Les conséquences sont identiques à celles résultant d'une convention désapprouvée (cf. 2.121e)).

4.15 DÉCLASSEMENT D'UNE CONVENTION

Comme précisé au 2.141i), le déclassement d'une convention considérée jusqu'alors comme une convention réglementée ne peut intervenir qu'à l'initiative de l'organe compétent (conseil d'administration, conseil de surveillance,...). Après examen préalable de la convention, il peut décider de la déclasser en convention courante³³⁸ et voter ce déclassement en réunion. Il s'agit d'un vote auquel tous les membres peuvent participer. L'organe compétent en fera ensuite état dans son rapport de gestion à l'organe délibérant qui en sera ainsi informé³³⁹.

L'information des membres de l'organe délibérant incombe donc à l'organe compétent et non au commissaire aux comptes.

Si le commissaire aux comptes partage l'appréciation de l'entité, cette convention n'aura plus lieu de figurer dans son rapport spécial. La décision de l'organe compétent peut être portée à la connaissance du commissaire aux comptes au cours de l'exercice et jusqu'à l'établissement de son rapport spécial. Si toutefois l'information relative au déclassement de la convention ne figure pas dans le rapport de gestion ou dans tout autre document destiné aux membres de l'organe délibérant, le commissaire aux comptes signale le déclassement de la convention dans son rapport spécial.

Si le commissaire aux comptes est en désaccord avec le déclassement et qu'aucune des modalités de la convention n'a été modifiée, il est possible de la considérer comme une convention réglementée qui s'est poursuivie. Si, au contraire, certaines de ses modalités ont été modifiées, le commissaire devrait la considérer comme une convention non autorisée préalablement³⁴⁰, ces modifications n'ayant pas été autorisées.

4.2 CONTENU DU RAPPORT SPÉCIAL

Le commissaire aux comptes peut se trouver confronté à diverses situations, dont certaines varient en fonction de la forme juridique et des caractéristiques de l'entité ou des clauses statutaires, qui l'amèneront à structurer son rapport en une, deux ou trois parties (cf. 4.11).

³³⁷ Cf. étude juridique CNCC - *Les conventions entre les entités et les personnes intéressées*, mai 2004, p. 113.

³³⁸ Bulletins CNCC n° 81, mars 1991, p. 141 - 2) et n° 82, juin 1991, p. 260.

³³⁹ Bulletin CNCC n° 85, mars 1992, p. 175.

³⁴⁰ Bulletin CNCC n° 97, mars 1995, p. 104.

Pour l'ensemble des entités visées par la procédure de contrôle des conventions, le commissaire aux comptes présente dans son rapport à l'organe délibérant les conventions soumises à l'approbation de cet organe.

En outre, pour certaines entités³⁴¹, le commissaire aux comptes relate dans son rapport les informations relatives à l'exécution, au cours de l'exercice, de conventions déjà approuvées par l'organe délibérant.

Enfin, les conventions portant sur des opérations courantes et conclues à des conditions normales³⁴², non soumises à la procédure de contrôle des conventions réglementées, ne sont pas mentionnées dans le rapport spécial du commissaire aux comptes, dans la mesure où il partage cette appréciation. En revanche, pour les personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées, les conventions courantes conclues à des conditions normales et significatives pour l'une au moins des parties en raison de leur objet ou de leurs implications financières sont considérées comme des conventions réglementées et sont à mentionner dans le rapport spécial du commissaire aux comptes (cf. article L. 612-5, al. 6 du code de commerce).

4.21 CONVENTIONS SOUMISES À L'APPROBATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT (1^{ÈRE} PARTIE DU RAPPORT)

Quelle que soit la situation considérée, le rapport spécial mentionne toujours toutes les conventions dont le commissaire aux comptes a été avisé, quand bien même il estime qu'une convention n'entre pas dans le champ des conventions réglementées.

La CNCC considère que :

- le commissaire aux comptes n'a aucun pouvoir d'appréciation en matière de qualification des conventions autorisées dont il a été avisé ;
- il n'a pas à rechercher la qualité des personnes parties à la convention dont il a été avisé.

Dans son rapport, le commissaire aux comptes fournit, pour chaque convention, les informations suivantes³⁴³, en prenant également en compte les recommandations de la CNCC formulées dans son communiqué du 13 décembre 2012 (cf. 4.113a) et b)) :

- le nom et la qualité des personnes intéressées (par exemple, président ou administrateurs ou directeurs généraux ou membres du directoire ou du conseil de surveillance selon le cas pour les sociétés par actions, gérants ou associés pour les SARL, administrateurs ou personnes assurant le rôle de mandataire social pour les personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées) ;

³⁴¹ SA, SCA, SAS (si les dispositions statutaires le prévoient), SARL, personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées (si les dispositions statutaires le prévoient), organismes gestionnaires d'établissements sociaux et médico-sociaux.

³⁴² Articles L. 225-39 (SA à CA), L. 225-87 (SA à CS), L. 227-11 (SAS), L. 223-20 (SARL) du code de commerce.

³⁴³ Articles R. 225-31 (SA à CA), R. 225-58 (SA à CS), R. 226-2 (SCA), R. 223-17 (SARL), R. 612-6 (personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées) du code de commerce. Il n'existe pas de dispositions réglementaires précisant le contenu du rapport du commissaire aux comptes sur les conventions « intervenues » dans les SAS ; à défaut de précisions dans les statuts, les informations à donner sur ces conventions peuvent être les suivantes : entité cocontractante (le cas échéant), personne concernée, nature et objet de la convention, modalités.

- le cas échéant, la désignation du ou des actionnaires intéressés disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10% et, s'il s'agit d'une société actionnaire, de la société la contrôlant au sens de l'article L. 233-3 du code de commerce ;
- le cas échéant, la désignation de la personne ayant passé la convention dans les conditions du deuxième alinéa de l'article L. 612-5 du code de commerce (cf. 1.211c)) ;
- la nature et l'objet de la convention ;
- les modalités essentielles de la convention, notamment l'indication des prix ou tarifs pratiqués, des ristournes et commissions consenties, des délais de paiement accordés, des intérêts stipulés, des sûretés conférées et, le cas échéant, toutes autres indications permettant aux actionnaires (ou associés ou adhérents) d'apprécier l'intérêt qui s'attachait à la conclusion de la convention analysée ;
- s'agissant des sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé, outre la nature et l'objet, le montant et les modalités d'octroi (y compris les conditions de performance, le cas échéant) de chacun des avantages ou indemnités pris au bénéfice des dirigeants au titre des rémunérations différées ;
- s'agissant des SA, SCA et SE³⁴⁴, les motifs justifiant de l'intérêt de ces conventions pour la société retenus par le conseil d'administration en application du dernier alinéa de l'article L. 225-38 du code de commerce.

Les informations à fournir par le commissaire aux comptes ne sont pas limitatives ; il peut demander aux dirigeants toutes les indications complémentaires qu'il juge utiles à l'information complète des actionnaires ou associés ou adhérents.

S'agissant de chaque sous-partie de cette première partie du rapport spécial, les spécificités suivantes sont à souligner.

4.211 Conventions autorisées et conclues³⁴⁵ [autorisées / intervenues / passées] au cours de l'exercice écoulé

Lorsque le commissaire aux comptes n'a été avisé d'aucune convention autorisée et conclue [autorisées / intervenue / passée] au cours de l'exercice écoulé à soumettre à l'approbation de l'organe délibérant et qu'il n'en a pas découvert lors de sa mission, il convient d'en faire état dans cette première sous-partie (cf. partie 5 : plans-types).

Dans la SA ou la SCA, ou toute autre entité se référant à la procédure des conventions réglementées dans la SA, il faut distinguer les cas suivants :

- Le commissaire aux comptes a été avisé ou a découvert des conventions autorisées et conclues³⁴⁶ au cours de l'exercice, il signale ces conventions dans son rapport spécial.
- Le commissaire aux comptes a été avisé de conventions autorisées mais non conclues, il les reprend dans son rapport spécial³⁴⁷.
- Le commissaire aux comptes découvre des conventions autorisées mais non conclues, il n'a pas à les reprendre dans son rapport spécial.

³⁴⁴ Ainsi que toute autre entité se référant à l'article L. 225-38 du code de commerce.

³⁴⁵ Sous réserve de règles sectorielles spécifiques.

³⁴⁶ Dès lors qu'il existe une procédure d'autorisation préalable, légale ou statutaire, des conventions.

³⁴⁷ Cf. 2.121 c)

Dans le cas particulier de l'EURL, se reporter au 2.123c).

Enfin, certaines conventions autorisées et conclues [autorisées / intervenues / passées] au cours de l'exercice écoulé ont pu déjà donner lieu à approbation par l'organe délibérant au cours dudit exercice et ont, par conséquent déjà fait l'objet d'un rapport spécial du commissaire aux comptes. Dans ce cas elles seront rappelées dans la deuxième partie du rapport spécial (cf. 4.222 et plans-types en partie 5).

4.212 Conventions autorisées et conclues [autorisées / intervenues / passées] depuis la clôture de l'exercice écoulé

Dans les SA, SCA et SARL, le principe est que le commissaire aux comptes doit relater dans son rapport spécial les conventions autorisées et conclues [autorisées / intervenues / passées] au cours de l'exercice qui ont été portées à sa connaissance.

Dans les SAS et les personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et les associations visées à l'article L. 612-4 du code de commerce, il n'existe aucune obligation de respecter ni le cadre de l'exercice, ni un cadre annuel, sauf dispositions statutaires imposant un cadre précis pour l'établissement du rapport spécial³⁴⁸.

Dans tous les cas, ce n'est qu'exceptionnellement que le commissaire aux comptes relate les conventions réglementées autorisées et conclues [autorisées / intervenues / passées] entre la date de clôture de l'exercice et la date d'élaboration de son rapport qui ont été portées à sa connaissance, s'il estime être en mesure d'analyser ces conventions en temps utile et de déposer son rapport³⁴⁹.

Par exemple, cette possibilité est utilisée dans le cas d'une convention importante autorisée et conclue [autorisées / intervenue / passée] depuis la clôture, que l'entité souhaite soumettre rapidement à l'approbation de l'organe appelé à statuer sur les comptes, comme cela a pu se produire pour les engagements de rémunérations différées dans les sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé (cf. 2.141a)).

4.213 Conventions non autorisées préalablement

Une convention non autorisée peut être :

- portée à la connaissance du commissaire aux comptes par l'organe compétent qui, pour couvrir la nullité due à l'absence d'autorisation préalable, entend la soumettre à l'organe délibérant conformément aux dispositions légales ou statutaires. Le code de commerce (articles L. 225-42 (SA à CA), L. 225-90 (SA à CS), L. 226-10 (SCA)), ou les éventuelles dispositions statutaires des entités (SAS et personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées), prévoient en effet que la nullité de ces conventions puisse être couverte par un vote de l'organe compétent intervenant sur rapport spécial du commissaire aux comptes ;
- découverte par le commissaire aux comptes lors de ses travaux (cf. 3.221d)) ;

Sont également visées dans cette sous-partie du rapport les conventions non autorisées préalablement au cours d'un exercice antérieur, lorsque ces dernières n'ont pas été approuvées par l'organe délibérant.

Les raisons de l'absence d'autorisation peuvent être diverses (cf. 2.121b)).

³⁴⁸ Bulletin CNCC n° 136, décembre 2004, p. 722.

³⁴⁹ Bulletin CNCC n° 160, décembre 2010, EJ 2010-74, p. 661.

Afin que l'organe délibérant puisse se prononcer en connaissance de cause, le rapport donne, dans cette sous-partie relative aux conventions non autorisées préalablement, des informations identiques à celles prévues pour les conventions autorisées (cf. 4.21).

Il indique, en outre, les circonstances en raison desquelles la procédure d'autorisation n'a pas été suivie.

Le commissaire aux comptes reproduit les explications écrites ou orales qui lui auront été fournies par le conseil d'administration ou le directoire ou le gérant, selon le cas ; le commissaire aux comptes n'a pas de commentaire à ajouter, l'organe délibérant étant seul habilité à statuer.

Dans le cas où la convention a été autorisée postérieurement à sa conclusion, il convient de le préciser dans le rapport, en indiquant la date de l'autorisation a posteriori³⁵⁰.

Dans la grande majorité des cas, c'est dans son rapport sur les conventions réglementées que le commissaire aux comptes signale les conventions qui n'ont pas fait l'objet d'une autorisation préalable de l'organe compétent, dans une sous-partie ad hoc ; s'agissant d'une irrégularité, il est fait référence à l'article L. 823-12 du code de commerce, sauf si la convention n'a pu être autorisée du fait qu'elle concerne tous les membres de l'organe compétent.

Dans d'autres cas, en pratique plus rares, le commissaire aux comptes peut établir un rapport spécifique sur les conventions qui n'ont pas fait l'objet d'une autorisation préalable de l'organe compétent, distinct du rapport spécial sur les conventions et engagements réglementés (cf. exemple de rapport E6). Il en est ainsi, par exemple, lorsque la conclusion de conventions non autorisées préalablement est découverte alors que le rapport spécial a déjà été établi.

4.214 Conventions des exercices antérieurs non approuvées par l'organe délibérant

Sont relatées dans cette sous-partie les conventions autorisées et conclues [autorisées / intervenues / passées] au cours des exercices antérieurs qui figuraient dans le rapport spécial du commissaire aux comptes, dont l'approbation a été refusée par l'organe délibérant et qui ont néanmoins produit leurs effets à l'égard des tiers au cours de l'exercice écoulé, dès lors que la société souhaite les soumettre à nouveau à l'approbation de l'organe délibérant. Si la société ne souhaite pas les soumettre à nouveau à l'approbation de l'organe délibérant, le commissaire aux comptes adapte son rapport spécial en faisant état de ces conventions par exemple dans une partie distincte (cf. 4.23).

Le rapport comporte les informations précisées supra et communes aux différentes situations (cf. 4.21) et indique que ces conventions ont déjà été portées à la connaissance de l'organe délibérant qui ne les a pas approuvées.

4.215 Conventions des exercices antérieurs non soumises à l'approbation de l'organe délibérant lors d'une précédente réunion

Sont relatées dans cette sous-partie les conventions autorisées et conclues [autorisées / intervenues / passées] au cours des exercices antérieurs qui :

- n'ont pas été soumises à l'approbation de l'organe délibérant ;
- et ont néanmoins produit leurs effets à l'égard des tiers au cours de l'exercice écoulé.

³⁵⁰ Communiqué CNCC du 13 décembre 2012.

et ce, tant que l'exécution de ces conventions se poursuit, car l'absence d'approbation antérieure peut encore être couverte par un vote de l'organe délibérant.

Ce cas est rare en pratique, surtout s'il existe un dispositif d'autorisation préalable des conventions.

Le rapport comporte les informations précisées supra et communes aux différentes situations (cf. 4.21), et indique que ces conventions n'ont pas été soumises à l'approbation de l'organe délibérant.

4.22 CONVENTIONS DÉJÀ APPROUVÉES PAR L'ORGANE DÉLIBÉRANT (2^{ÈME} PARTIE DU RAPPORT)

Il convient de rappeler que cette seconde partie du rapport ne concerne pas :

- les SAS (sauf dispositions statutaires prévoyant que le commissaire aux comptes soit avisé des conventions approuvées antérieurement et poursuivant leurs effets) ;
- les personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées (sauf dispositions statutaires prévoyant que le commissaire aux comptes soit avisé des conventions approuvées antérieurement et poursuivant leurs effets et sauf organismes gestionnaires d'établissements sociaux et médico-sociaux).
- les sociétés d'assurance mutuelles relevant du code des assurances.³⁵¹

Le rapport comporte toutes les conventions dont le commissaire aux comptes a été avisé, quand bien même il estime que certaines ne constituent pas, de par leur nature ou la qualité des contractants, des conventions réglementées.

De plus, pour ces conventions, le rapport contient les mentions requises par les dispositions réglementaires³⁵² ou statutaires³⁵³, à savoir l'importance des fournitures livrées ou des prestations de services fournies, ainsi que le montant des sommes versées ou reçues au cours de l'exercice écoulé, en exécution de ces conventions. En outre, la CNCC recommande de mentionner les personnes visées ainsi que leurs fonctions³⁵⁴.

Lorsque le commissaire aux comptes n'a été avisé d'aucune convention déjà approuvée par l'organe délibérant au cours d'exercices antérieurs dont l'exécution se serait poursuivie au cours de l'exercice écoulé et qu'il n'en a pas découvert lors de sa mission, il indique cette situation dans son rapport spécial.

³⁵¹ Cf. ci-dessus 1.352.

³⁵² Articles R. 225-31 7° (SA à CA et SCA sur renvoi du R. 226-2), R. 225-58 6° (SA à CS), R. 223-17 5° (SARL) du code de commerce.

³⁵³ A défaut de dispositions statutaires particulières dans les SAS, dans les personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et dans certaines associations subventionnées, ces informations peuvent être limitées aux informations nécessaires pour identifier les conventions : entité cocontractante (le cas échéant), nature de la convention, modalités.

³⁵⁴ Communiqué CNCC du 13 décembre 2012, proposition n° 28.

4.221 Conventions approuvées au cours d'exercices antérieurs

Lorsque l'exécution de conventions autorisées et conclues [autorisées / intervenues / passées] au cours d'exercices antérieurs a été poursuivie au cours du dernier exercice, le commissaire aux comptes doit être informé, dans le délai d'un mois qui suit la clôture de l'exercice.³⁵⁵

La CNCC considère qu'il faut distinguer plusieurs cas selon que ces conventions ont donné lieu à exécution³⁵⁶ ou non au cours de l'exercice et que le commissaire aux comptes a été avisé ou non de conventions approuvées au cours d'exercices antérieurs qui se sont poursuivies au cours de l'exercice.

a) Conventions dont l'exécution s'est poursuivie au cours de l'exercice écoulé

Sont relatées dans cette sous-partie les conventions approuvées au cours d'exercices antérieurs, qui se sont poursuivies durant l'exercice écoulé, et dont le commissaire aux comptes a été avisé par l'entité dans le mois suivant la clôture de l'exercice³⁵⁷ ou dont il a eu connaissance.

b) Conventions sans exécution au cours de l'exercice écoulé

Sont relatées dans cette sous-partie les conventions qui se poursuivent sans avoir donné lieu à exécution au cours de l'exercice écoulé et dont le commissaire aux comptes a été avisé par l'entité.

Il est à noter que ces conventions pourraient ne pas être reprises dans le rapport spécial, dans la mesure où :

- les membres de l'organe délibérant disposent d'une information sur ces conventions toujours en vigueur, soit dans le rapport de gestion, soit dans l'annexe ;
- le commissaire aux comptes n'a pas été avisé de la poursuite de ces conventions ; et
- la position retenue est constante et s'applique de façon homogène à l'ensemble des conventions n'ayant pas donné lieu à exécution.

Il en serait ainsi d'une convention d'abandon de créance avec une clause de retour à meilleure fortune ; le commissaire aux comptes fait mention dans son rapport spécial de l'application de cette clause l'année où elle sera exercée³⁵⁸, dans la mesure où les conditions précitées sont respectées.

Toutefois, si le commissaire aux comptes a été avisé de la poursuite d'une convention et même si elle n'a pas eu d'exécution au cours de l'exercice, il en fait mention dans son rapport spécial. En effet, il n'a pas à porter de jugement sur la nécessité d'inclure ou non ces conventions dans son rapport spécial³⁵⁹.

³⁵⁵ Articles R. 225-30 (SA à CA), R. 225-57 (SA à CS), R. 226-2 (SCA), R. 223-16 (SARL) du code de commerce.

³⁵⁶ L'exécution d'une convention peut se définir comme la réalisation effective des dispositions de cette convention (cf. 1.153f)).

³⁵⁷ Articles R. 225-30 (SA à CA), R. 225-57 (SA à CS), R. 226-2 (SCA), R. 223-16 (SARL) du code de commerce.

³⁵⁸ Bulletin CNCC n° 104, décembre 1996, p. 733.

³⁵⁹ Bulletin CNCC n° 160, décembre 2010, EJ 2010-75, p. 658.

c) Tableau récapitulatif :

| | Le CAC a été avisé de la poursuite de la convention | Le CAC n'a pas été avisé de la poursuite de la convention mais il en a connaissance |
|--|---|--|
| Convention avec exécution sur l'exercice | Mention dans le rapport spécial | Mention dans le rapport spécial |
| Convention sans exécution sur l'exercice | Mention dans le rapport spécial | Absence de mention dans le rapport spécial si les conditions citées au 4.221 b) sur l'information à l'organe délibérant et sur la position constante sont respectées |

Dans le cas des formes juridiques relevant en matière de conventions réglementées du régime des SA, le rapport du commissaire aux comptes :

- reprend l'énumération des conventions et engagements conclus et autorisés au cours d'exercices antérieurs dont l'exécution a été poursuivie au cours du dernier exercice et qui ont été examinées par le conseil d'administration en application de l'article L. 225-40-1, ainsi que, le cas échéant, toutes indications permettant aux actionnaires d'apprécier l'intérêt qui s'attache au maintien des conventions et engagements énumérés pour la société ; et
- mentionne, lorsque ce réexamen n'a pas été réalisé, une irrégularité à la fin de l'introduction de la partie portant sur les conventions approuvées au cours des exercices antérieurs dont l'exécution s'est poursuivie sur l'exercice écoulé.

4.222 Conventions approuvées au cours de l'exercice écoulé

Sont relatées dans cette sous-partie les conventions autorisées et conclues [autorisées / intervenues / passées] et déjà approuvées, au cours de l'exercice écoulé (N), lors d'une précédente réunion de l'organe délibérant (appelé à statuer sur les comptes N-1 ou autre), sur rapport spécial du commissaire aux comptes.

Le rapport comporte l'indication des dates d'approbation par l'organe délibérant et du rapport spécial déjà établi sur ces conventions.

Dans le cas où les conventions ont été approuvées par l'organe délibérant en dehors de l'approbation des comptes N-1, le rapport a été établi au cours de l'exercice N sur ces conventions.

Le commissaire aux comptes rappelle alors lesdites conventions dans son rapport spécial présenté à l'organe d'approbation des comptes en N+1, en précisant la date d'approbation par l'organe délibérant en N et la date de son rapport spécial établi en N.

4.223 Conventions approuvées depuis la clôture de l'exercice écoulé

Il s'agit d'une situation rare en pratique. Sont relatées dans cette sous-partie les conventions autorisées et conclues [autorisées / intervenues / passées] et déjà approuvées, depuis la clôture de l'exercice écoulé, lors d'une précédente réunion de l'organe délibérant, sur rapport spécial du commissaire aux comptes.

Le rapport comporte l'indication des dates d'approbation par l'organe délibérant et du rapport spécial déjà établi sur ces conventions.

Exemple :

- conventions autorisées et conclues [autorisées / intervenues / passées] en cours d'exercice (N+1) ;
- et soumises à l'approbation de l'organe délibérant en cours d'exercice (N+1), en dehors de l'organe d'approbation des comptes, sur rapport spécial du commissaire aux comptes.

Le commissaire aux comptes rappelle alors lesdites conventions dans son rapport spécial présenté à l'organe d'approbation des comptes en N+1, en précisant la date d'approbation par l'organe délibérant en N+1 et la date de son rapport spécial déjà établi en N+1.

4.23 CONVENTIONS AUTORISÉES ET CONCLUES [AUTORISÉES / INTERVENUES / PASSÉES] AU COURS DES EXERCICES ANTÉRIEURS ET NON APPROUVÉES PAR L'ORGANE DÉLIBÉRANT (3^{ÈME} PARTIE DU RAPPORT)

Le cas échéant, sont relatées dans cette troisième partie les conventions autorisées et conclues [autorisées / intervenues / passées] au cours des exercices antérieurs qui figuraient dans le rapport spécial du commissaire aux comptes, dont l'approbation a été refusée par l'organe délibérant et qui ont néanmoins produit leurs effets à l'égard des tiers au cours de l'exercice écoulé, dès lors que la société ne souhaite pas les soumettre à nouveau à l'approbation de l'organe délibérant.

Le rapport spécial du commissaire aux comptes précisera que l'approbation de ces conventions a été refusée par l'organe délibérant du jj /mm /aa.

4.3 RÉDACTION DU RAPPORT EN CAS DE COEXISTENCE DE PLUSIEURS TEXTES LÉGAUX ET RÉGLEMENTAIRES

Dans certaines entités, intervenant dans des secteurs particuliers, les obligations relatives aux conventions et engagements réglementés sont régies par plusieurs sources légales et réglementaires. Quelles en sont les conséquences sur les références aux textes légaux et réglementaires à mentionner dans le rapport spécial du commissaire aux comptes ?

La CNCC considère que, d'une manière générale, le rapport spécial du commissaire aux comptes sur les conventions et engagements réglementés :

- ne cite pas le texte spécifique si celui-ci n'ajoute rien aux dispositions du code de commerce s'appliquant du fait de la forme juridique de l'entité (cas par exemple d'un établissement de crédit sous forme de SA) ;
- cite uniquement le texte spécifique si ce texte supprime les dispositions du code de commerce s'appliquant du fait de la forme juridique de l'entité (cas par exemple d'un établissement de crédit sous forme de SAS, SNC, SCS ou de SASU) ;
- cite le texte spécifique en plus du texte applicable à la forme juridique de l'entité si ce texte ajoute au champ des dispositions du code de commerce (cas par exemple d'un établissement de crédit sous forme de SAS).

La présentation des impacts sur le rapport spécial sur les conventions et engagements réglementés est résumée dans le tableau ci-après :

| | Paragraphes d'introduction | Conventions soumises à l'approbation de l'assemblée | Absence de nouvelle convention à soumettre à l'approbation de l'assemblée | Convention non autorisée préalablement | Conventions déjà approuvées par l'assemblée |
|--|---|---|---|--|---|
| | <i>Réf. à citer</i> | <i>Réf. à citer</i> | <i>Réf. à citer</i> | <i>Réf. à citer</i> | <i>Réf. à citer</i> |
| SA à CA bancaire | . Pas de réf. au L. 511-39 au 1 ^{er} paragraphe . Réf. au R. 225-31 aux 2 ^e et 3 ^e paragraphes | L. 225-40 | L. 225-38 | L. 225-42 | R. 225-30 |
| SA avec directoire et CS bancaire | . Pas de réf. au L. 511-39 au 1 ^{er} paragraphe . Réf. au R. 225-58 aux 2 ^e et 3 ^e paragraphes | L. 225-88 | L. 225-86 | L. 225-90 | R. 225-57 |
| SAS bancaire | . Réf. au L. 511-39 au 1 ^{er} paragraphe ³⁶⁰ . Réf. au R. 225-31 aux 2 ^e et 3 ^e paragraphes | L. 225-40 | L. 225-38 | L. 225-42 | R. 225-30 |
| SASU/SNC / SCS bancaire | . L. 511-39 au 1 ^{er} paragraphe ¹ . Réf. au R. 225-31 aux 2 ^e et 3 ^e paragraphes | L. 225-40 | L. 225-38 | L. 225-42 | R. 225-30 |
| SA d'assurance | . Réf. aux R. 322-7 et L. 225-38 au 1 ^{er} paragraphe ³⁶¹ . Réf. au R. 225-31 aux 2 ^e et 3 ^e paragraphes | L. 225-40 et R.322-7 | L. 225-38 et R. 322-7 | L. 225-42 | R. 225-30 |
| SA HLM | . Pas de réf. spécifique au 1 ^{er} paragraphe . R. 225-31 aux 2 ^e et 3 ^e paragraphes | L. 225-40 | L. 225-38 | L. 225-42 | R. 225-30 |

³⁶⁰ En notre qualité de commissaire(s) aux comptes de votre société et en application de l'article L. 511-39 du code monétaire et financier, nous vous présentons notre rapport sur les conventions réglementées.

³⁶¹ En notre qualité de commissaire(s) aux comptes de votre société, nous vous présentons notre rapport sur les conventions réglementées visées à l'article L. 225-38 du code de commerce et à l'article R. 322-7 du code des assurances.

5 EXEMPLES DE RAPPORT

Les exemples de rapport spécial proposés sont classés en cinq catégories, selon la forme juridique et les caractéristiques des entités :

- I. SA / SCA dont les titres ne sont pas admis aux négociations sur un marché réglementé
- II. SA / SCA dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé
- III. SAS / SASU (si la société le demande)
- IV. SARL
- V. Personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées

Pour chaque catégorie, un plan-type P1, P2, P3 et P3 bis, P4, P5 présente la structure du rapport spécial sur les conventions et engagements réglementés et recense la plupart des cas susceptibles d'être rencontrés par le commissaire aux comptes dans les entités concernées.

Chacun de ces plans-types est construit comme un canevas à partir duquel le rédacteur :

- maintient les paragraphes d'introduction en les adaptant, si nécessaire, selon les indications précisées dans les notes de bas de page ;
- ne retient, dans les deux parties recensant les conventions, que les sous-parties, et si besoin leur titre, qui s'appliquent à l'entité.

Les plans-types sont disponibles sur le site de la CNCC, dans la partie documentaire intitulée SIDONI. Ils ne sont pas reproduits dans la présente note d'information.

6 ANNEXES

6.1 ANNEXE 1 : SCHÉMAS RÉCAPITULATIFS

6.11 SYNTHÈSE DES PROCÉDURES DE CONTRÔLE DES CONVENTIONS

La synthèse des procédures de contrôle des conventions fait l'objet du tableau suivant (1/7 à 7/7).

Tableau de synthèse des procédures de contrôle des conventions (1/7)

| | SA à CA | SA à CS | SCA | SAS pluripersonnelle | SARL pluripersonnelle | PMDPNC & certaines associations |
|--|---|---|---|-----------------------------------|---|---|
| Principaux textes applicables aux conventions (code de commerce) | Articles L. 225-22-1, L. 225-38 à L. 225-43 R. 225-30 à R. 225-31, R. 225-34-1et R. 225-161 | Articles L. 225-79-1, L. 225-86 à L. 225-91 R. 225-57 à R. 225-58, R. 225-60-1et R. 225-161 | Articles L. 225-38 à L. 225-43 sur renvoi du L. 226-10 al.1 R. 225-30 et R. 225-31 sur renvoi du R. 226-2 | Articles L. 227-10 à L. 227-12 | Articles L. 223-19 à L. 223-21 R. 223-16, R. 223-17 et R. 223-26 | Articles L. 612-5 R. 612-6 et R. 612-7 |
| I. CONVENTIONS COURANTES | | | | | | |
| Textes (code de commerce) | Art. L. 225-39 (art. R. 225-32 abrogé par le décret n° 2014-1063 du 18/09/14) | Art. L. 225-87 (art. R. 225-59 abrogé par le décret n° 2014-1063 du 18/09/14) | Art. L. 225-39 sur renvoi du L. 226-10 | Art. L. 227-11 | Art. L. 223-20 | Art. L. 612-5 (à l'exception des conventions non significatives pour aucune des parties) et R. 612-7 |
| Réf. CNCC - NI.IX | 2.111 | 2.111 | 2.111 | 2.112 | 2.113 | 2.21 |
| Communication par l'intéressé | N/A | N/A | N/A | N/A | N/A | Rien dans la loi (cf. statuts) |
| Communication par le président | N/A | N/A | N/A | N/A | N/A | CAC (avisé par le représentant légal) |
| Sauf si non significatives pour aucune des parties | N/A | N/A | N/A | N/A | N/A | Oui |
| Mention des conventions courantes significatives dans le rapport du CAC | Non L. 225-39 | Non L. 225-87 | Non L. 225-39 sur renvoi du L. 226-10 | Non L. 227-11 | Non Art. L. 223-20 | Oui Art. L. 612-5 |
| Mention des conventions courantes non significatives dans le rapport spécial du CAC | Non L. 225-39 | Non L. 225-87 | Non L. 225-39 sur renvoi du L. 226-10 | Non L. 227-11 | Non Art. L. 223-20 | Non Art. L. 612-5, 6° |

Tableau de synthèse des procédures de contrôle des conventions (2/7)

| | SA à CA | SA à CS | SCA | SAS pluripersonnelle | SARL pluripersonnelle | PMDPNC & certaines associations |
|---|--|--|---|-------------------------|--------------------------|-------------------------------------|
| II. CONVENTIONS RÉGLEMENTÉES | | | | | | |
| 2.1 CONTRACTANT AVEC L'ENTITÉ | | | | | | |
| Réf. CNCC - NLIX | 1.121 a) à 1.121 e) et 1.121 h) | 1.121 a) à 1.121 e) et 1.121 h) | 1.122 | 1.123 | 1.124 | 1.211 c) |
| a. Associé / actionnaire | | | | | | |
| - Associé / actionnaire | Droits de vote > 10% NLIX - 1.121 c) | Droits de vote > 10% | Droits de vote > 10% | Droits de vote > à 10% | Quel que soit le % | N/A |
| - société contrôlant une société actionnaire | Oui | Oui | Oui | Oui | Non | N/A |
| b. Dirigeant / administrateur | DG, DGD, Administrateurs | Membre du directoire ou CS | Gérant, membre du CS | Président, dirigeants | Gérant | Administrateur ou mandataire social |
| c. Entité tierce | Voir tableaux 6/7 et 7/7 « Conventions entre entités - notion de dirigeants communs » | | | | | |
| d. Société dont l'une détient directement ou indirectement la totalité du capital de l'autre | Exclusion du champ des conventions réglementées | | | N/A | N/A | N/A |
| 2.2 MODE DE CONCLUSION DES CONVENTIONS | | | | | | |
| Réf. CNCC - NLIX | Cf. 1.121 f) et 1.121 g) | Cf. 1.121 f) et 1.121 g) | 1.122 b) | 1.123 b) | 1.124 b) | 1.211 d) |
| Directement | Oui | Oui | Oui | Oui | Oui | Oui |
| Indirectement | Oui (al.2 renvoie aux personnes de l'al.1 mais non à l'entreprise cocontractante de l'al.3) | Oui (al.2 renvoie aux personnes de l'al.1 mais non à l'entreprise cocontractante de l'al.3) | Oui (al.1 vise les personnes de ce même alinéa mais non l'entreprise cocontractante de l'al.2) | Non | Non | Non |
| Par personne interposée | Oui | Oui | Oui | Oui | Oui | Oui |

Tableau de synthèse des procédures de contrôle des conventions (3/7)

| | SA à CA | SA à CS | SCA | SAS pluripersonnelle | SARL pluripersonnelle | PMDPNC & certaines associations |
|---|--|---|--|--|--|--|
| 2.3 AUTORISATION PRÉALABLE | | | | | | |
| Procédure d'autorisation préalable | Toujours L'autorisation donnée par le conseil doit être motivée | Toujours L'autorisation donnée par le conseil doit être motivée | Toujours L'autorisation donnée par le conseil doit être motivée | Non sauf dispositions statutaires | Approbation préalable de l'assemblée si convention avec gérant non associé et absence de CAC | Non Sauf dispositions statutaires |
| Réf. CNCC - N.I.X | 2.121 b) | 2.121 b) | 2.121 b) | 2.122 a) | 2.123 a) et 2.123 b) | 2.22 |
| 2.4 RESTRICTIONS DE VOTE POUR L'INTÉRESSÉ | | | | | | |
| Autorisation | Oui | Oui | Oui | N/A | Non | N/A |
| Réf. CNCC - N.I.X | 2.121 b) | 2.121 b) | 2.121 b) | | 2.123 b) | |
| Approbation | Oui | Oui | Oui | Non | Oui | Rien dans la loi (cf. statuts) |
| Réf. CNCC - N.I.X | 2.121 e) | 2.121 e) | 2.121 e) | 2.122 a) | 2.123 | 2.221 d) |
| 2.5 RÉEXAMEN DES CONVENTIONS ANCIENNES POURSUIVIES | | | | | | |
| Réf CNCC – N.I.X | Oui 2.121 f) | Oui 2.121 f) | Oui 2.121 f) | N/A | N/A | N/A |
| 2.6 AVIS AU CAC | | | | | | |
| Réf. CNCC - N.I.X | 2.121 c) | 2.121 c) | 2.121 c) | 2.122 a) | 2.123 a) | 2.221 a) |
| Conventions nouvelles (code de commerce) | Oui y compris les motifs justifiant de leur intérêt pour la société Art. R. 225-30 (convention conclue) | Oui y compris les motifs justifiant de leur intérêt pour la société R. 225-57 (convention conclue) | Oui y compris les motifs justifiant de leur intérêt pour la société R. 225-30 sur renvoi du R. 226-2 (convention conclue) | Rien dans la loi (statuts / lettre de mission) | Oui R. 223-16 | Oui R. 612-7 |
| Conventions anciennes poursuivies (code de commerce) | Oui Art. R. 225-30 | Oui R. 225-57 | Oui R. 225-30 sur renvoi du R. 226-2 | Rien dans la loi (statuts / lettre de mission) | Oui R. 223-16 | Rien dans la loi (1) (statuts / lettre de mission) |

Tableau de synthèse des procédures de contrôle des conventions (4/7)

| | SA à CA | SA à CS | SCA | SAS pluripersonnelle | SARL pluripersonnelle | PMDPNC & certaines associations |
|--|---|---|---|---|--|---|
| 2.7 CONTENU DU RAPPORT | | | | | | |
| Réf CNCC – N.I.X | 4.2 | 4.2 | 4.2 | 4.2 | 4.2 | 4.2 |
| Énumération des conventions | Oui y compris, pour les conventions nouvelles, les motifs justifiant de leur intérêt pour la société R. 225-31 | Oui y compris, pour les conventions nouvelles, les motifs justifiant de leur intérêt pour la société R. 225-58 | Oui y compris, pour les conventions nouvelles, les motifs justifiant de leur intérêt pour la société R. 225-31 sur renvoi du R. 226-2 | Rien dans la loi (statuts / lettre de mission) | Oui R. 223-17 | Oui R. 612-6 |
| Personnes intéressées | Oui R. 225-31 | Oui | Oui R. 225-31 sur renvoi du R. 226-2 | Rien dans la loi (statuts / lettre de mission) | Oui R. 223-17 | Oui R. 612-6 |
| Entité tierce cocontractante | Le cas échéant | Le cas échéant | Le cas échéant | Rien dans la loi (statuts / lettre de mission) | Le cas échéant | Oui R. 612-6 |
| Nature et objet | Oui R. 225-31 | Oui R. 225-58 | Oui R. 225-31 sur renvoi du R. 226-2 | Rien dans la loi (statuts / lettre de mission) | Oui R. 223-17 | Oui R. 612-6 |
| Modalités essentielles et toutes autres indications | Oui R. 225-31 | Oui R. 225-58 | Oui R. 225-31 sur renvoi du R. 226-2 | Rien dans la loi (statuts / lettre de mission) | Oui R. 223-17 | Oui R. 612-6 |
| Importance des fournitures livrées ou des prestations de service fournies / sommes versées ou reçues | Oui R. 225-31 pour les conventions anciennes, y compris, le cas échéant, toutes indications permettant aux actionnaires d'apprécier l'intérêt qui s'attache au maintien des conventions et engagements énumérés pour la société | Oui R. 225-58 pour les conventions anciennes, y compris, le cas échéant, toutes indications permettant aux actionnaires d'apprécier l'intérêt qui s'attache au maintien des conventions et engagements énumérés pour la société | Oui R. 225-31 sur renvoi du R. 226-2 pour les conventions anciennes, y compris, le cas échéant, toutes indications permettant aux actionnaires d'apprécier l'intérêt qui s'attache au maintien des conventions et engagements énumérés pour la société | Rien dans la loi (statuts / lettre de mission) | Oui R. 223-17 pour les conventions anciennes | Rien dans la loi (statuts / lettre de mission) |

Tableau de synthèse des procédures de contrôle des conventions (5/7)

| | SA à CA | SA à CS | SCA | SAS pluripersonnelle | SARL pluripersonnelle | PMDPNC & certaines associations |
|---|--|--|---|--|--|------------------------------------|
| III. CONVENTIONS INTERDITES | | | | | | |
| Réf. CNCC - N.I.X | 1.134 | 1.134 | 1.134 | 1.134 | 1.134 | 1.134 |
| Textes (code de commerce) | Oui Art. L. 225-43 | Oui Art. L. 225-91 | Oui Art. L. 225-43 sur renvoi du L. 226-10 | Oui Art. L. 225-43 Sur renvoi du L. 227-12 | Oui Art. L. 223-21 | Non |
| Personnes visées (dirigeants / administrateurs) | Administrateurs autres que PM, DG, DGD, représentants permanents des PM administrateurs | Membres du directoire ou du CS autres que PM, représentants permanents des PM membres du CS | Gérants et membres du CS autres que PM, représentants permanents des membres du CS | Président et dirigeants | Gérant | N/A |
| Personnes visées (non dirigeants / non administrateurs) | Jamais même si droits de vote > à 10% | Jamais même si droits de vote > à 10% | Jamais même si droits de vote > à 10% | Jamais même si droits de vote > à 10% | Associés autres que PM, représentants légaux des personnes morales associées | N/A |
| Autres personnes | Conjoint, ascendants, descendants | Conjoint, ascendants, descendants | Conjoint, ascendants, descendants | Conjoint, ascendants, descendants | Conjoint, ascendants, descendants | N/A |
| Interdiction à toute autre personne interposée | Oui | Oui | Oui | Oui | Oui | N/A |
| IV. ABREVIATIONS | | | | | | |
| PM : | Personne morale | | | | | |
| PMDPNC : | Personne morale de droit privé non commerçante ayant une activité économique | | | | | |
| CAC : | Commissaire aux comptes | | | | | |
| CA : | Conseil d'administration | | | | | |
| CS : | Conseil de surveillance | | | | | |
| DG : | Directeur général | | | | | |
| DGD: | Directeur général délégué | | | | | |

Tableau de synthèse des procédures de contrôle des conventions (6/7)

CONVENTIONS ENTRE ENTITÉS – NOTION DE DIRIGEANTS COMMUNS

| | SA à CA | SA à CS | SCA | SAS pluripersonnelle | SARL pluripersonnelle | PMDPNC & certaines associations |
|--|--|--|--|----------------------|-----------------------------|--|
| PROCÉDURE DE CONTRÔLE | | | | | | |
| Conventions entre entités | Oui <i>(entreprise)</i> | Oui <i>(entreprise)</i> | Oui <i>(entreprise)</i> | Non | Oui <i>(société)</i> | Oui <i>(autre personne morale)</i> |
| <i>Code de commerce</i> | <i>Art. L. 225-38, al.3</i> | <i>Art. L. 225-86, al.3</i> | <i>Art. L. 226-10, al.2</i> | <i>N/A</i> | <i>Art. L. 223-19, al.5</i> | <i>Art. L. 612-5, al.2</i> |
| Réf. CNCC - NI.IX | 1.121 e) | 1.121 e) | 1.122 | 1.123 b) | 1.124 c) | 1.211 c) |
| QUALITÉ DANS L'ENTITÉ CONTRÔLÉE | | | | | | |
| Dirigeant / administrateur | DG, DGD, Administrateurs | Membre du directoire ou du CS | Gérant ou membre du CS | N/A | Gérant | Administrateur ou mandataire social |
| Non dirigeant / Non administrateur | Jamais même Si droits de vote > à 10% | Jamais même si droits de vote > à 10% | Jamais même si droits de vote > à 10% | N/A | Oui, associé | Non |
| QUALITÉ DANS L'ENTITÉ TIERCE | | | | | | |
| Propriétaire | Oui | Oui | Oui | N/A | Non | Non |
| Associé indéfiniment responsable | Oui | Oui | Oui | N/A | Oui | Oui |
| Actionnaire <i>(SA, SCA, SAS)</i> | Non | Non | Non | N/A | Non | Oui si droits de vote > 10% dans la PM |
| Gérant | Oui | Oui | Oui | N/A | Oui | Oui |
| Administrateur | Oui | Oui | Oui | N/A | Oui | Oui |

Tableau de synthèse des procédures de contrôle des conventions (7/7)

CONVENTIONS ENTRE ENTITÉS - NOTION DE DIRIGEANTS COMMUNS

| | SA à CA | SA à CS | SCA | SAS pluripersonnelle | SARL pluripersonnelle | PMDPNC & certaines associations |
|--|---|---|---|-----------------------------|--------------------------------------|--|
| Directeur général | Non expressément visé mais dirigeant | Non expressément visé mais dirigeant | Oui | N/A | Oui | Oui |
| Directeur général délégué | Non expressément visé mais dirigeant | Non expressément visé mais dirigeant | Non expressément visé mais dirigeant | N/A | Non expressément visé mais dirigeant | Oui |
| Membre du directoire | Non expressément visé mais dirigeant | Non expressément visé mais dirigeant | Oui | N/A | Oui | Oui |
| Membre du conseil de surveillance | Oui | Oui | Oui | N/A | Oui | Oui |
| Président de SAS | Non expressément visé mais dirigeant | Non expressément visé mais dirigeant | Non expressément visé | N/A | Non expressément visé | Non expressément visé |
| Dirigeant <i>(dont membre du directoire / Président de SAS)</i> | Oui <i>(dont membre du directoire / Président de SAS)</i> | Oui <i>(dont membre du directoire / Président de SAS)</i> | Non expressément visé | N/A | Non expressément visé | Non expressément visé |
| EXCEPTION | | | | | | |
| Convention passée avec une société dont l'une détient directement ou indirectement la totalité du capital de l'autre | Exclue de la procédure de contrôle même en présence de dirigeant commun | Exclue de la procédure de contrôle même en présence de dirigeant commun | Exclue de la procédure de contrôle même en présence de dirigeant commun | N/A | N/A | N/A |

6.12 DÉLAIS APPLICABLES CONCERNANT L'AVIS DONNÉ AU COMMISSAIRE AU COMMISSAIRE AUX COMPTES

| | SA | SCA | SAS ⁸ | SARL | PMDPNCCAS ^{6,7} |
|--|---|----------------|---|--|--|
| Convention nouvellement autorisée non conclue | Cf. 2.121 c) | | Non applicable | Non applicable | Non applicable |
| Convention nouvellement conclue | 1 mois à compter de la conclusion des conventions autorisées ¹ | | Délai non précisé par les textes cf.2.122 a) ⁵ | 1 mois à compter de la conclusion ² | 1 mois à compter de la conclusion ⁹ |
| Convention ancienne poursuivie | 1 mois à compter de la clôture ³ | | Non applicable | 1 mois à compter de la clôture ⁴ | Non applicable ⁸ |
| Informations relatives aux conventions courantes et significatives | Non applicable | Non applicable | Non applicable | Non applicable | 1 mois à compter de la conclusion ⁹ |

¹ article R. 225-30 alinéa 1 (SA à CA), R. 225-57 alinéa 1 (SA à CS), R. 226-2 (SCA) du code de commerce

² article R. 223-16 alinéa 1 du code de commerce

³ article R. 225-30 alinéa 2 (SA à CA), R. 225-57 alinéa 2 (SA à CS), R. 226-2 (SCA) du code de commerce

⁴ article R. 223-16 alinéa 2 du code de commerce

⁵ qui suggère un délai de un mois

⁶ personnes morales de droit privé non commerçantes et certaines associations subventionnées

⁷ hors dispositions statutaires

⁸ hors établissement sociaux et médico-sociaux

⁹ article R. 612-7 du code de commerce

6.2 ANNEXE 2 : OUTILS À LA DISPOSITION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

6.21 MENTIONS À INCLURE DANS LA LETTRE DE MISSION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

6.211 SA à conseil d'administration et SA à directoire

« Nous vous rappelons qu'en application de l'article R. 225-30 du code de commerce [ou, pour les SA à directoire : R. 225-57 du code de commerce] vous devez nous donner avis :

- de toutes les conventions (et engagements)³⁶² autorisé(e)s et conclu(e)s et nous fournir le détail de leurs termes et modalités, ainsi que les motifs justifiant de leur intérêt pour la société, retenus par le conseil en application du dernier alinéa de l'article L. 225-38 [ou,

³⁶² Sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé.

pour les SA à directoire : L. 225-86], dans le délai d'un mois à compter de la conclusion desdites conventions (et desdits engagements),

- des **conventions (et engagements) conclu(e)s et autorisé(e)s au cours d'exercices antérieurs**, dont l'exécution s'est poursuivie au cours de l'exercice écoulé, et qui ont été examinés par le conseil en application de l'article L. 225-40-1 [*ou, pour les SA à directoire* : L. 225-88-1], dans le délai d'un mois à compter de la clôture de l'exercice.

6.212 SCA

« Nous vous rappelons qu'en application des dispositions de l'article R. 225-30 du code de commerce (sur renvoi de l'article R. 226-2 dudit code), vous devez nous donner avis :

- de **toutes les conventions (et engagements) autorisé(e)s et conclu(e)s** et nous fournir le détail de leurs termes et modalités, ainsi que les motifs justifiant de leur intérêt pour la société, retenus par le conseil en application du dernier alinéa de l'article L. 225-38 (sur renvoi de l'article L. 226-10), dans le délai d'un mois à compter de la conclusion desdites conventions (et desdits engagements) ;
- des **conventions (et engagements) conclu(e)s et autorisé(e)s au cours d'exercices antérieurs**, dont l'exécution s'est poursuivie au cours de l'exercice écoulé, et qui ont été examinés par le conseil en application de l'article L. 225-40-1 (sur renvoi de l'article L. 226-10) dans le délai d'un mois à compter de la clôture de l'exercice.

6.213 SAS

À rédiger en fonction des statuts³⁶³ :

« Nous vous rappelons, conformément aux dispositions statutaires de votre société, que vous devez nous donner avis :

- de **toutes les conventions intervenues [ou : autorisées]**³⁶⁴ et nous fournir le détail de leurs termes et modalités, dans un délai suffisant pour l'établissement de notre rapport spécial [ou : dans le délai d'un mois à compter de la conclusion desdites conventions].³⁶⁵
- [des **conventions intervenues [ou : autorisées] au cours d'exercices antérieurs**, dont l'exécution s'est poursuivie au cours de l'exercice écoulé, dans un délai suffisant pour l'établissement de notre rapport spécial [ou : dans le délai d'un mois à compter de la clôture de l'exercice].³⁶⁶

³⁶³ En l'absence de dispositions légales et à défaut de précisions dans les statuts (délais, termes et modalités...), cette mention peut néanmoins être incluse dans la lettre de mission du commissaire aux comptes, en accord avec l'entité contrôlée.

³⁶⁴ Dans le cas où il existe des dispositions statutaires prévoyant une procédure d'autorisation des conventions, le terme « intervenues » est à remplacer par « autorisées ».

³⁶⁵ Par assimilation aux règles applicables aux sociétés anonymes, il serait souhaitable d'adopter un délai d'un mois à compter de la date de conclusion des conventions (conventions nouvelles) ou d'un mois à compter de la clôture de l'exercice (conventions anciennes).

³⁶⁶ Dans le cas où les statuts prévoient que le commissaire aux comptes soit avisé des conventions approuvées antérieurement et poursuivant leurs effets. Dans le cas contraire, ces conventions n'ont pas à être mentionnées dans le rapport du commissaire aux comptes.

6.214 SASU

Conventions intervenues entre la société et son dirigeant, son associé unique ou, s'il s'agit d'une société actionnaire, la société la contrôlant au sens de l'article L.233-3 du code de commerce

« Nous vous rappelons que les conventions intervenues entre la société et son dirigeant, son associé unique ou, s'il s'agit d'une société actionnaire, la société la contrôlant au sens de l'article L.233-3 du code de commerce devront être mentionnées au registre des décisions. ».

6.215 SARL et EURL³⁶⁷

« Nous vous rappelons qu'en application de l'article R. 223-16 du code de commerce, vous devez nous donner avis :

- de **toutes les conventions intervenues** et nous fournir le détail de leurs termes et modalités, dans le délai d'un mois à compter de la conclusion desdites conventions ;
- des conventions conclues au cours d'exercices antérieurs, dont l'exécution s'est poursuivie au cours de l'exercice, dans le délai d'un mois à compter de la clôture de l'exercice. ».

6.216 Personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées

« Nous vous rappelons qu'en application de l'article L. 612-5 du code de commerce vous devez nous donner avis :

- de **toutes les conventions** passées [ou : autorisées]³⁶⁸ directement ou par personne interposée entre votre [indiquer la forme juridique de l'entité] et l'un de ses administrateurs ou l'une des personnes assurant un rôle de mandataire social. Il en est de même des conventions passées entre votre [indiquer la forme juridique de l'entité] et une autre personne morale dont un associé indéfiniment responsable, un gérant, un administrateur, le directeur général, un directeur général délégué, un membre du directoire ou du conseil de surveillance, un actionnaire disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10 % est simultanément administrateur ou assure un rôle de mandataire social de votre [indiquer la forme juridique de l'entité].

Pour ces conventions, vous devrez nous fournir le détail de leurs termes et modalités, dans le délai d'un mois à compter du jour de la conclusion desdites conventions. Ces dispositions ne sont pas applicables aux conventions courantes conclues à des conditions normales qui, en raison de leur objet ou de leurs implications financières, ne sont significatives pour aucune des parties. ».

³⁶⁷ Les conventions conclues entre la société et son associé unique devront uniquement être mentionnées au registre des décisions. Elles ne sont pas présentées dans le rapport spécial du commissaire aux comptes. Dans le cas de l'EURL se reporter au 2.123 c).

³⁶⁸ Dans le cas où il existe des dispositions statutaires prévoyant une procédure d'autorisation des conventions, le terme « passées » est à remplacer par « autorisées ».

- [des **conventions passées [ou : autorisées] au cours d'exercices antérieurs**, dont l'exécution s'est poursuivie au cours de l'exercice écoulé, dans un délai suffisant pour l'établissement de notre rapport spécial [ou : dans le délai d'un mois à compter de la clôture de l'exercice]³⁶⁹.]³⁷⁰

6.22 LETTRES-TYPES À ENVOYER PAR L'ENTITÉ POUR AVISER LE COMMISSAIRE AUX COMPTES

Ces lettres-types ne traitent pas du cas particulier pour les entités concernées des conventions autorisées ou conclues au cours des exercices antérieurs et non approuvées par l'organe délibérant si la société ne souhaite pas les soumettre à nouveau à l'approbation de l'organe délibérant (cf. 4.23).

6.221 Lettre-type SA ou SCA dont les titres ne sont pas admis aux négociations sur un marché réglementé

Conventions réglementées

Lettre du président du conseil d'administration [ou : du conseil de surveillance] d'une SA ou du gérant d'une SCA au commissaire aux comptes

M... le commissaire aux comptes,

Conformément aux dispositions du code de commerce relatives à l'établissement de votre rapport spécial sur les conventions réglementées, nous vous donnons communication des conventions et informations suivantes :

CONVENTIONS SOUMISES À L'APPROBATION DE L'ASSEMBLÉE GÉNÉRALE

Conventions autorisées et conclues au cours de l'exercice écoulé

Délai de communication : un mois à compter de la date de la conclusion de la convention

Convention 1 : référence à la séance du conseil d'administration [ou : de surveillance], nom de l'entité cocontractante (le cas échéant), nom des personnes concernées, nature et objet de la convention, modalités essentielles de ladite convention, motifs justifiant de son intérêt pour la société.

³⁶⁹ A défaut de dispositions statutaires et par analogie aux règles applicables aux sociétés anonymes, il serait souhaitable d'adopter un délai d'un mois à compter de la clôture de l'exercice.

³⁷⁰ Dans les cas où :

- les statuts prévoient que le commissaire aux comptes soit avisé des conventions approuvées antérieurement et se poursuivant,
- l'organisme est gestionnaire d'établissements sociaux et médico-sociaux. L'article R. 314-59 du code de l'action sociale et des familles impose en effet indirectement aux commissaires aux comptes d'associations gestionnaires d'établissements sociaux et médico-sociaux la mention, dans leur rapport sur les conventions réglementées, des conventions visées au I de l'article L. 313-25 du code de l'action sociale et des familles conclues lors des exercices précédents et ayant toujours cours, dans la mesure où le commissaire aux comptes devrait en être avisé (cf. Bulletin CNCC n° 157, mars 2010, p. 208).

Conventions autorisées et conclues depuis la clôture de l'exercice écoulé :

Délai de communication : un mois à compter de la date de la conclusion de la convention

Convention 1 : référence à la séance du conseil d'administration [*ou* : de surveillance], nom de l'entité cocontractante (le cas échéant), nom des personnes concernées, nature et objet de la convention, modalités essentielles de ladite convention, ainsi que les motifs justifiant de son intérêt pour la société.

Conventions non autorisées préalablement

Convention 1 : nom de l'entité cocontractante (le cas échéant), nom des personnes concernées, nature et objet de la convention, modalités essentielles de ladite convention, circonstances en raison desquelles la procédure d'autorisation n'a pas été suivie et, en cas d'autorisation postérieure à sa conclusion, les motifs justifiant de son intérêt pour la société.

Conventions des exercices antérieurs non approuvées par l'assemblée générale

Convention 1 : référence à la séance du conseil d'administration [*ou* : de surveillance], référence à l'assemblée générale désapprouvant la convention, nom de l'entité cocontractante (le cas échéant), nom des personnes concernées, nature et objet de la convention, modalités essentielles de ladite convention, ainsi que les motifs justifiant de son intérêt pour la société.

Conventions des exercices antérieurs non soumises à l'approbation d'une précédente assemblée générale

Convention 1 : référence à la séance du conseil d'administration [*ou* : de surveillance], nom de l'entité cocontractante (le cas échéant), nom des personnes concernées, nature et objet de la convention, modalités essentielles de ladite convention, ainsi que les motifs justifiant de son intérêt pour la société.

CONVENTIONS DÉJÀ APPROUVÉES PAR L'ASSEMBLÉE GÉNÉRALE

Conventions approuvées au cours d'exercices antérieurs

a) dont l'exécution s'est poursuivie au cours de l'exercice écoulé

Délai de communication : un mois à compter de la clôture de l'exercice

Convention 1 : (cocontractant, personne concernée, nature, importance des fournitures livrées ou des prestations de service fournies, montant des sommes versées ou reçues au cours de l'exercice écoulé,

b) sans exécution au cours de l'exercice écoulé

Délai de communication : un mois à compter de la clôture de l'exercice

Convention 1 : (cocontractant, personne concernée, nature, importance des fournitures livrées ou des prestations de service fournies)

Conventions approuvées au cours de l'exercice écoulé

Convention 1 : (cocontractant, personne concernée, nature, importance des fournitures livrées ou des prestations de service fournies)

Conventions approuvées depuis la clôture de l'exercice écoulé

Convention 1 : (cocontractant, personne concernée, nature, importance des fournitures livrées ou des prestations de service fournies)

6.222 Lettre-type SA ou SCA dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé

Conventions et engagements réglementés

Lettre du président du conseil d'administration [ou : du conseil de surveillance] d'une SA ou du gérant d'une SCA au commissaire aux comptes

M... le commissaire aux comptes,

Conformément aux dispositions du code de commerce relatives à l'établissement de votre rapport spécial sur les conventions et engagements réglementés, nous vous donnons communication des conventions et engagements et des informations suivantes :

CONVENTIONS ET ENGAGEMENTS SOUMIS À L'APPROBATION DE L'ASSEMBLÉE GÉNÉRALE

Conventions et engagements autorisés et conclus au cours de l'exercice écoulé

Délai de communication : un mois à compter de la date de la conclusion de la convention ou de l'engagement

Convention 1 : référence à la séance du conseil d'administration [ou : de surveillance], nom de l'entité cocontractante (le cas échéant), nom des personnes concernées, nature et objet de la convention, modalités essentielles de ladite convention, motifs justifiant de son intérêt pour la société.

Conventions et engagements autorisés et conclus depuis la clôture de l'exercice écoulé :

Délai de communication : un mois à compter de la date de la conclusion de la convention

Convention 1 : référence à la séance du conseil d'administration [ou : de surveillance], nom de l'entité cocontractante (le cas échéant), nom des personnes concernées, nature et objet de la convention, modalités essentielles de ladite convention, ainsi que les motifs justifiant de son intérêt pour la société.

Conventions et engagements non autorisés préalablement

Convention 1 : nom de l'entité cocontractante (le cas échéant), nom des personnes concernées, nature et objet de la convention, modalités essentielles de ladite convention, circonstances en raison desquelles la procédure d'autorisation n'a pas été suivie, et en cas d'autorisation postérieure à sa conclusion, les motifs justifiant de son intérêt pour la société.

Conventions et engagements des exercices antérieurs non approuvés par l'assemblée générale

Convention 1 : référence à la séance du conseil d'administration [*ou* : de surveillance], référence à l'assemblée générale désapprouvant la convention, nom de l'entité cocontractante (le cas échéant), nom des personnes concernées, nature et objet de la convention, modalités essentielles de ladite convention ainsi que les motifs justifiant de son intérêt pour la société.

Conventions et engagements des exercices antérieurs non soumis à l'approbation d'une précédente assemblée générale

Convention 1 : référence à la séance du conseil d'administration [*ou* : de surveillance], nom de l'entité cocontractante (le cas échéant), nom des personnes concernées, nature et objet de la convention, modalités essentielles de ladite convention, ainsi que les motifs justifiant de son intérêt pour la société.

CONVENTIONS ET ENGAGEMENTS DÉJÀ APPROUVES PAR L'ASSEMBLÉE GÉNÉRALE

Conventions et engagements approuvés au cours d'exercices antérieurs

a) dont l'exécution s'est poursuivie au cours de l'exercice écoulé

Délai de communication : un mois à compter de la clôture de l'exercice

Convention 1 : (cocontractant, personne concernée, nature, importance des fournitures livrées ou des prestations de service fournies, montant des sommes versées ou reçues au cours de l'exercice écoulé)

b) sans exécution au cours de l'exercice écoulé

Délai de communication : un mois à compter de la clôture de l'exercice

Convention 1 : (cocontractant, personne concernée, nature, importance des fournitures livrées ou des prestations de service fournies)

Conventions et engagements approuvés au cours de l'exercice écoulé

Convention 1 : (cocontractant, personne concernée, nature, importance des fournitures livrées ou des prestations de service fournies)

Conventions et engagements approuvés depuis la clôture de l'exercice écoulé

Convention 1 : (cocontractant, personne concernée, nature, importance des fournitures livrées ou des prestations de service fournies)

6.223 Lettre-type SAS

Conventions réglementées

Lettre du président d'une SAS au commissaire aux comptes

M... le commissaire aux comptes,

Conformément aux dispositions du code de commerce et des statuts de notre société, relatives à l'établissement de votre rapport spécial sur les conventions réglementées, nous vous donnons communication des conventions et informations suivantes :

CONVENTIONS SOUMISES À L'APPROBATION DE L'ASSEMBLÉE GÉNÉRALE³⁷¹

Conventions intervenues [ou : autorisées]³⁷² au cours de l'exercice écoulé :

Délai de communication : [pas de délai légal, voir statuts ou lettre de mission]

Convention 1 : référence à la séance de l'organe compétent³⁷³, nom de l'entité cocontractante (le cas échéant), nom des personnes concernées, nature et objet de la convention, modalités essentielles de ladite convention.

Conventions intervenues [ou : autorisées] depuis la clôture de l'exercice écoulé :

Délai de communication : [pas de délai légal, voir statuts ou lettre de mission]

Convention 1 : référence à la séance de l'organe compétent, nom de l'entité cocontractante (le cas échéant), nom des personnes concernées, nature et objet de la convention, modalités essentielles de ladite convention.

Conventions non autorisées préalablement

Convention 1 : nom de l'entité cocontractante (le cas échéant), nom des personnes concernées, nature et objet de la convention, modalités essentielles de ladite convention, circonstances en raison desquelles la procédure d'autorisation n'a pas été suivie.

Conventions des exercices antérieurs non approuvées par l'assemblée générale

Convention 1 : référence à la séance de l'organe compétent, référence à l'assemblée générale désapprouvant la convention, nom de l'entité cocontractante (le cas échéant), nom des personnes concernées, nature et objet de la convention, modalités essentielles de ladite convention.

³⁷¹ Le terme « assemblée générale » est à remplacer, le cas échéant, par « collectivité des associés » dans l'intégralité de la lettre.

³⁷² Dans le cas où il existe des dispositions statutaires prévoyant une procédure d'autorisation des conventions, le terme « intervenues » est à remplacer par « autorisées ».

³⁷³ Dans le cas où il existe des dispositions statutaires prévoyant une procédure d'autorisation des conventions.

Conventions des exercices antérieurs non soumises à l'approbation d'une précédente assemblée générale

Convention 1 : référence à la séance de l'organe compétent, nom de l'entité cocontractante (le cas échéant), nom des personnes concernées, nature et objet de la convention, modalités essentielles de ladite convention.

CONVENTIONS DÉJÀ APPROUVÉES PAR L'ASSEMBLÉE GÉNÉRALE³⁷⁴

Conventions approuvées au cours d'exercices antérieurs

a) dont l'exécution s'est poursuivie au cours de l'exercice écoulé

Délai de communication : [pas de délai légal, voir statuts ou lettre de mission]

Convention 1 : (cocontractant, nature, importance des fournitures livrées ou des prestations de service fournies, montant des sommes versées ou reçues au cours de l'exercice écoulé)

b) sans exécution au cours de l'exercice écoulé

Délai de communication : [pas de délai légal, voir statuts ou lettre de mission]

Convention 1 : (cocontractant, nature, importance des fournitures livrées ou des prestations de service fournies)

Conventions approuvées au cours de l'exercice écoulé

Convention 1 : (cocontractant, nature, importance des fournitures livrées ou des prestations de service fournies)

Conventions approuvées depuis la clôture de l'exercice écoulé

Convention 1 : (cocontractant, nature, importance des fournitures livrées ou des prestations de service fournies)

³⁷⁴ Dans le cas où les statuts prévoient que le commissaire aux comptes soit avisé des conventions approuvées antérieurement et poursuivant leurs effets. Dans le cas contraire, ces conventions n'ont pas à être mentionnées dans le rapport spécial du commissaire aux comptes.

6.224 Lettre-type SARL

Conventions réglementées

Lettre du gérant d'une SARL au commissaire aux comptes

M... le commissaire aux comptes,

Conformément aux dispositions du code de commerce relatives à l'établissement de votre rapport spécial sur les conventions réglementées, nous vous donnons communication des conventions et informations suivantes :

CONVENTIONS SOUMISES À L'APPROBATION DE L'ASSEMBLÉE

Conventions intervenues au cours de l'exercice écoulé :

Délai de communication : un mois à compter de la date de la conclusion de la convention

Convention 1 : nom de l'entité cocontractante (le cas échéant), nom des personnes concernées, nature et objet de la convention, modalités essentielles de ladite convention.

Conventions intervenues depuis la clôture de l'exercice écoulé :

Délai de communication : un mois à compter de la date de la conclusion de la convention

Convention 1 : nom de l'entité cocontractante (le cas échéant), nom des personnes concernées, nature et objet de la convention, modalités essentielles de ladite convention.

Conventions des exercices antérieurs non approuvées par l'assemblée

Convention 1 : référence à l'assemblée désapprouvant la convention, nom de l'entité cocontractante (le cas échéant), nom des personnes concernées, nature et objet de la convention, modalités essentielles de ladite convention.

Conventions des exercices antérieurs non soumises à l'approbation d'une précédente assemblée

Convention 1 : nom de l'entité cocontractante (le cas échéant), nom des personnes concernées, nature et objet de la convention, modalités essentielles de ladite convention.

CONVENTIONS DÉJÀ APPROUVÉES PAR L'ASSEMBLÉE

Conventions approuvées au cours d'exercices antérieurs

a) dont l'exécution s'est poursuivie au cours de l'exercice écoulé

Délai de communication : un mois à compter de la clôture de l'exercice

Convention 1 : (cocontractant, nature, importance des fournitures livrées ou des prestations de service fournies, montant des sommes versées ou reçues au cours de l'exercice écoulé)

b) sans exécution au cours de l'exercice écoulé

Délai de communication : un mois à compter de la clôture de l'exercice

Convention 1 : (cocontractant, nature, importance des fournitures livrées ou des prestations de service fournies)

Conventions approuvées au cours de l'exercice écoulé

Convention 1 : (cocontractant, nature, importance des fournitures livrées ou des prestations de service fournies)

Conventions approuvées depuis la clôture de l'exercice écoulé

Convention 1 : (cocontractant, nature, importance des fournitures livrées ou des prestations de service fournies)

6.225 Lettre-type Personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées

Conventions réglementées

Lettre du représentant légal de l'entité au commissaire aux comptes

M... le commissaire aux comptes,

Conformément aux dispositions du code de commerce et des statuts de notre *[indiquer la forme juridique de l'entité]*, relatives à l'établissement de votre rapport spécial sur les conventions réglementées, nous vous donnons communication des conventions et informations suivantes :

CONVENTIONS SOUMISES À L'APPROBATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT

Conventions passées *[ou : autorisées]*³⁷⁵ au cours de l'exercice écoulé :

Délai de communication : un mois à compter de la date de la conclusion de la convention

Convention 1 : référence à la séance de l'organe compétent³⁷⁶, nom de l'entité cocontractante (le cas échéant), nom des personnes concernées, nature et objet de la convention, modalités essentielles de ladite convention.

Conventions passées *[ou : autorisées]* depuis la clôture de l'exercice écoulé :

Délai de communication : un mois à compter de la date de la conclusion de la convention

Convention 1 : référence à la séance de l'organe compétent, nom de l'entité cocontractante (le cas échéant), nom des personnes concernées, nature et objet de la convention, modalités essentielles de ladite convention.

Conventions non autorisées préalablement

Convention 1 : nom de l'entité cocontractante (le cas échéant), nom des personnes concernées, nature et objet de la convention, modalités essentielles de ladite convention, circonstances en raison desquelles la procédure d'autorisation n'a pas été suivie.

Conventions des exercices antérieurs non approuvées par l'organe délibérant

Convention 1 : référence à la séance de l'organe compétent, référence à la séance de l'organe délibérant désapprouvant la convention, nom de l'entité cocontractante (le cas échéant), nom des personnes concernées, nature et objet de la convention, modalités essentielles de ladite convention.

³⁷⁵ Dans le cas où il existe des dispositions statutaires prévoyant une procédure d'autorisation des conventions, le terme « passées » est à remplacer par « autorisées ».

³⁷⁶ Dans le cas où il existe des dispositions statutaires prévoyant une procédure d'autorisation des conventions.

Conventions des exercices antérieurs non soumises à l'approbation de l'organe délibérant lors d'une précédente réunion

Convention 1 : référence à la séance de l'organe compétent, nom de l'entité cocontractante (le cas échéant), nom des personnes concernées, nature et objet de la convention, modalités essentielles de ladite convention.

CONVENTIONS DÉJÀ APPROUVÉES PAR L'ORGANE DÉLIBÉRANT³⁷⁷

Conventions approuvées au cours d'exercices antérieurs

a) dont l'exécution s'est poursuivie au cours de l'exercice écoulé

Délai de communication : [pas de délai légal, voir statuts ou lettre de mission]

Convention 1 : (cocontractant, nature, importance des fournitures livrées ou des prestations de service fournies, montant des sommes versées ou reçues au cours de l'exercice écoulé)

b) sans exécution au cours de l'exercice écoulé

Délai de communication : [pas de délai légal, voir statuts ou lettre de mission]

Convention 1 : (cocontractant, nature, importance des fournitures livrées ou des prestations de service fournies)

Conventions approuvées au cours de l'exercice écoulé

Convention 1 : (cocontractant, nature, importance des fournitures livrées ou des prestations de service fournies)

Conventions approuvées depuis la clôture de l'exercice écoulé

Convention 1 : (cocontractant, nature, importance des fournitures livrées ou des prestations de service fournies)

³⁷⁷ Dans les cas où :

- les statuts prévoient que le commissaire aux comptes soit avisé des conventions approuvées antérieurement et se poursuivant,
- l'organisme est gestionnaire d'établissements sociaux et médico-sociaux. L'article R. 314-59 du code de l'action sociale et des familles impose en effet indirectement aux commissaires aux comptes d'associations gestionnaires d'établissements sociaux et médico-sociaux la mention, dans leur rapport sur les conventions réglementées, des conventions visées au I de l'article L. 313-25 du code de l'action sociale et des familles conclues lors des exercices précédents et ayant toujours cours, dans la mesure où le commissaire aux comptes devrait en être avisé. (cf. Bulletin CNCC n° 157, mars 2010, p. 208).

6.23 FICHE-TYPE D'ANALYSE DES CONVENTIONS

Cette fiche-type ne traite pas du cas particulier pour les entités concernées des conventions autorisées ou conclues au cours des exercices antérieurs et non approuvées par l'organe délibérant si la société ne souhaite pas les soumettre à nouveau à l'approbation de l'organe délibérant (cf. 4.23).

6.231 Fiche-type d'analyse des conventions réglementées

| Forme de la société ¹ | Cocontractant (nom, prénom, ou dénomination sociale) | Personne(s) concerné(e)s | Nature et objet de la convention ² | Principales modalités ³ | Motifs justifiant de l'intérêt pour la société ⁸ | Le cas échéant, toutes indications permettant d'apprécier l'intérêt qui s'attache au maintien ⁸ | Montant des fournitures ou services versés ou reçus dans l'exercice | Date de réunion de l'organe compétent autorisant la convention ⁴ ou motif de non-autorisation préalable ⁵ | Date de réunion de l'organe délibérant approuvant la convention ou motif de non-approbation |
|--|--|--------------------------|---|------------------------------------|---|--|---|---|---|
| CONVENTIONS SOUMISES À L'APPROBATION DE L'ORGANE DÉLIBÉRANT | | | | | | | | | |
| Conventions autorisées ⁶ et 6bis au cours de l'exercice écoulé | | | | | | N/A | | | |
| Conventions autorisées ⁶ et 6bis depuis la clôture de l'exercice écoulé | | | | | | N/A | | | |
| Conventions non autorisées ⁷ préalablement | | | | | | N/A | | | |

| Forme de la société¹ | Cocontractant (nom, prénom, ou dénomination sociale) | Personne(s) concerné(e)s | Nature et objet de la convention² | Principales modalités³ | Motifs justifiant de l'intérêt pour la société⁸ | Le cas échéant, toutes indications permettant d'apprécier l'intérêt qui s'attache au maintien⁸ | Montant des fournitures ou services versés ou reçus dans l'exercice | Date de réunion de l'organe compétent autorisant la convention⁴ ou motif de non-autorisation préalable⁵ | Date de réunion de l'organe délibérant approuvant la convention ou motif de non-approbation |
|--|---|---------------------------------|---|--|---|--|--|--|--|
| Conventions des exercices antérieurs non approuvées par l'organe délibérant | | | | | N/A | | | | |
| Conventions des exercices antérieurs non soumises à l'approbation de l'organe délibérant lors d'une précédente réunion | | | | | N/A | | | | |
| CONVENTIONS ANCIENNES | | | | | | | | | |
| Conventions approuvées au cours d'exercices antérieurs | | | | | N/A | | | | |
| Conventions approuvées au cours de l'exercice écoulé | | | | | N/A | N/A | | | |
| Conventions approuvées depuis la clôture de l'exercice écoulé | | | | | N/A | N/A | | | |

- ¹ Indiquer la forme de la société contrôlée.
- ² Si une convention courante et conclue à des conditions normales a fait l'objet d'une autorisation préalable de l'organe compétent suivant la procédure prévue par les conventions réglementées, le commissaire aux comptes devra faire mention de cette convention dans son rapport spécial sans considérer l'application des critères « convention courante » et « conditions normales ».
- ³ Prix ou tarifs pratiqués, ristournes et commissions consenties, délais de paiement accordés, intérêts stipulés, sûretés conférées, ..., et pour les sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé : nature, montant et modalités d'octroi de chacun des avantages ou indemnités mentionnés aux articles L. 225-22-1 et L. 225-42-1, etc.
- ⁴ La procédure d'approbation ou d'autorisation préalable ne s'applique pas aux SARL (et EURL) ni, sauf clause contraire des statuts, aux SAS, aux personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et à certaines associations subventionnées visées respectivement aux articles L. 612-1 et L. 612-4 du code de commerce.
- ⁵ Dans certains cas, il peut arriver que l'organe compétent soit dans l'impossibilité de statuer régulièrement, aucun membre ne pouvant prendre part au vote si tous sont intéressés. Deux solutions sont possibles :
- soit faire autoriser la convention par l'organe délibérant préalablement à sa conclusion ;
 - soit faire couvrir la « nullité » de la convention conclue sans autorisation préalable par l'organe délibérant statuant par application des articles L. 225-42 al.3 (SA à CA) ou L. 225-90 al.3 (SA à CS) du code de commerce. La raison de l'absence d'autorisation préalable doit être exposée dans le rapport spécial du commissaire aux comptes. L'intéressé ne prend pas part au vote lors de l'assemblée. En pratique, c'est la solution la plus fréquemment retenue.
- ⁶ Dans le cas où une procédure d'autorisation préalable est prévue par la réglementation ou les statuts. Dans le cas contraire, remplacer « autorisées » ou « autorisées et conclues » par « intervenues » (pour les SAS) ou « passées » (pour les personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées).
- ^{6bis} Autorisées et conclues pour les SA et SCA.
- ⁷ Dans le cas où une procédure d'autorisation préalable est prévue par la réglementation ou les statuts.
- ⁸ Uniquement pour les SA, SCA et SE et formes juridiques relevant du régime des SA en matière de conventions réglementées (cf. 3.221e)).

6.24 QUESTIONNAIRES RELATIFS À LA PROCÉDURE DES CONVENTIONS RÉGLEMENTÉES

Les questionnaires ci-après, déclinés suivant la forme juridique de l'entité, constituent un aide-mémoire que le commissaire aux comptes peut choisir d'utiliser lors de la réalisation de ses travaux en matière de conventions réglementées. Leur utilisation ne revêt en aucun cas un caractère obligatoire et peut nécessiter une adaptation en fonction des circonstances propres à l'entité concernée.

6.241 Questionnaire relatif à la procédure des conventions réglementées dans la SA

| SOCIÉTÉ ANONYME - POINTS DE CONTRÔLE | OUI | NON | N/A | COMMENTAIRES |
|--|-----|-----|-----|--------------|
| I. Personnes intéressées partenaires à la convention | | | | |
| <p>1.1 Disposons-nous d'une liste à jour des personnes intéressées par la procédure de contrôle au sein de la société ?</p> <ul style="list-style-type: none"> - directeur général (DG) ; - directeurs généraux délégués (DGD) ; - membres du directoire ; - administrateurs (ou membres du conseil de surveillance) ; - personnes physiques représentants permanents des personnes morales administrateurs (ou nommées au conseil de surveillance) ; - actionnaires disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10% ; - s'il s'agit d'une société actionnaire, la société la contrôlant au sens de l'article L. 233-3 du code de commerce (et toute société de la chaîne de contrôle). <p><i>Réf : articles L. 225-38 (SA à CA) et L. 225-86 (SA à CS) du code de commerce) ; CNCC - NI.IX – 1.121 a) à d).</i></p> | | | | |
| <p>1.2 Disposons-nous de la liste des "dirigeants communs" : DG, DGD, administrateurs, membres du directoire ou du conseil de surveillance de la société qui ont par ailleurs les fonctions suivantes au sein de l'entreprise cocontractante :</p> <ul style="list-style-type: none"> - propriétaire ; - associé indéfiniment responsable ; - gérant ; - administrateur ; - membre du conseil de surveillance ; - ou de façon générale dirigeant de cette entreprise. <p><i>Réf : articles L. 225-38 (SA à CA) et L. 225-86 (SA à CS) du code de commerce) ; CNCC - NI.IX - 1.121 e) ; annexe 1.12.</i></p> | | | | |

| SOCIÉTÉ ANONYME - POINTS DE CONTRÔLE | OUI | NON | N/A | COMMENTAIRES |
|---|-----|-----|-----|---|
| <p>1.4. Avons-nous connaissance d'opérations réalisées par interposition de personne ?</p> <p><i>Réf : articles L. 225-38 al. 1 (SA à CA) et L. 225-86 al.1 (SA à CS) du code de commerce ; CNCC - NI.IX - 1.121 g).</i></p> | | | | |
| II. Conventions visées | | | | |
| <i>Obtention des informations</i> | | | | |
| <p>2.1 Avons-nous été avisés de conventions autorisées :</p> <ul style="list-style-type: none"> - au cours de l'exercice écoulé ? - depuis la clôture de l'exercice écoulé ? <p><i>Réf : articles R. 225-30 (SA à CA), R. 225-57 (SA à CS) du code de commerce ; CNCC - NI.IX - 2.121 c) ; 4.211 ; 4.212.</i></p> | | | | <p>Préciser, pour chaque convention, si elle a été conclue au cours de l'exercice, conclue depuis la clôture ou si elle n'est pas encore conclue.</p> |
| <p>2.2 Avons-nous été informés de conventions conclues et autorisées au cours d'exercices antérieurs dont l'exécution s'est poursuivie au cours du dernier exercice ?</p> <p><i>Réf : articles R. 225-30 (SA à CA), R. 225-57 (SA à CS) du code de commerce ; CNCC - NI.IX - 2.121 c) ; 4.221.</i></p> | | | | |
| <p>2.3 Concernant les conventions dont nous avons été avisés, avons-nous obtenu les informations à communiquer dans le rapport, à savoir :</p> <ul style="list-style-type: none"> - L'énumération des conventions qui seront soumises à l'approbation de l'organe délibérant ? - Le nom et la qualité des personnes intéressées ? - Le cas échéant, la désignation du ou des actionnaires intéressés disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10% et, s'il s'agit d'une société actionnaire, de la société la contrôlant au sens de l'article L. 233-3 du code de commerce ? - La nature et l'objet des conventions ? - Les modalités essentielles de ces conventions, notamment l'indication des prix ou tarifs pratiqués, des ristournes et commissions consenties, des délais de paiement accordés, des intérêts stipulés, des sûretés conférées et, le cas échéant, toutes autres indications permettant à l'organe délibérant d'apprécier l'intérêt qui s'attachait à la conclusion des conventions analysées ? - Les motifs justifiant de l'intérêt des conventions nouvelles pour la société, retenus par le conseil ? - Le cas échéant, la nature, le montant et les modalités | | | | |

| SOCIÉTÉ ANONYME - POINTS DE CONTRÔLE | OUI | NON | N/A | COMMENTAIRES |
|--|------------|------------|------------|---------------------|
| <p>d'octroi de chacun des avantages ou indemnités pris au bénéfice des dirigeants dans les sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé ?</p> <ul style="list-style-type: none"> - L'importance des fournitures livrées ou des prestations fournies ? - Le montant des sommes versées ou reçues au cours de l'exercice, en exécution des conventions conclues et autorisées au cours d'exercices antérieurs et dont l'exécution s'est poursuivie durant l'exercice ? <p><i>Réf : articles R. 225-31 (SA à CA), R. 225-58 (SA à CS) du code de commerce ; CNCC - NI.IX - 3.221 a) ; 4.21 ; 4.22.</i></p> | | | | |
| <p>2.4 Concernant les conventions conclues et autorisées au cours d'exercices antérieurs et dont l'exécution a été poursuivie au cours du dernier exercice :</p> <ul style="list-style-type: none"> - vérification de leur réexamen par le conseil ? - le cas échéant, obtention de toutes indications permettant d'apprécier l'intérêt qui s'attache au maintien de ces conventions ? <p><i>Réf : articles L. 225-40-1 (SA à CA), L. 225-88-1 (SA à CS) et R. 225-31 du code de commerce ; CNCC – NI.IX – 2.121 f).</i></p> | | | | |
| <i>Vérification de la concordance des informations</i> | | | | |
| <p>2.5 Avons-nous vérifié la concordance des informations obtenues avec les documents de base dont elles sont issues, par exemple :</p> <ul style="list-style-type: none"> - examen des conventions ? - examen des procès-verbaux du conseil autorisant la convention ? - examen des pièces comptables permettant le suivi de l'exécution de la convention et le chiffrage des sommes versées ou reçues au cours de l'exercice ? <p><i>Réf : CNCC - NI.IX - 3.221 b).</i></p> | | | | |
| <p>2.6 Nous sommes-nous reportés au rapport spécial de l'exercice précédent pour nous assurer que nous avons bien été avisés des conventions déjà soumises à l'organe délibérant qui se sont poursuivies au cours de l'exercice écoulé ?</p> <p><i>Réf : CNCC - NI.IX - 3.221 a).</i></p> | | | | |
| <p>2.7 Disposons-nous d'une synthèse de notre analyse des conventions réglementées ?</p> | | | | |

| SOCIÉTÉ ANONYME - POINTS DE CONTRÔLE | OUI | NON | N/A | COMMENTAIRES |
|---|-----|-----|-----|--------------|
| <p>Réf : CNCC - NI.IX – 3.44 et Annexe 6.241 Fiche-type d'analyse des conventions réglementées.</p> | | | | |
| <i>Parties liées</i> | | | | |
| <p>2.8 Lors de la prise de connaissance des relations et transactions de l'entité avec des parties liées et de l'examen des informations fournies à ce titre par la direction, avons-nous eu connaissance d'opérations réalisées avec des personnes "intéressées" pouvant constituer des conventions réglementées ?</p> <p>Réf : NEP 550 ; CNCC - NI.IX – 3.213.</p> | | | | |
| <p>2.9 Avons-nous effectué les rapprochements que nous avons estimé utiles pour recouper entre elles les diverses informations qui nous ont été communiquées étant précisé que la définition des parties liées diffère de la notion d'entités visées et de personnes intéressées en matière de conventions ?</p> <p>Réf : CNCC - NI.IX – 3.213.</p> | | | | |
| <i>Découverte de conventions par le commissaire aux comptes</i> | | | | |
| <p>2.10 Avons-nous découvert, à l'occasion de notre mission, des conventions qui auraient dû être soumises à la procédure des conventions réglementées ?</p> | | | | |
| <p>2.11 Si oui :</p> <ul style="list-style-type: none"> - avons-nous informé les organes visés à l'article L.823-16 du code de commerce de l'absence d'autorisation préalable de ces conventions ? - avons-nous demandé les circonstances en raison desquelles la procédure n'a pas été suivie afin de les préciser dans notre rapport ? <p>Réf : articles L. 225-42 (SA à CA), L. 225-90 (SA à CS), L. 823-12 et L. 823-16 du code de commerce ; CNCC - NI.IX – 3.21 ; 3.221 c).</p> | | | | |
| <i>Déclarations de la direction</i> | | | | |
| <p>2.12 Avons-nous estimé nécessaire de demander la confirmation à la direction que toutes les informations entrant dans le champ d'application des conventions réglementées nous ont été communiquées ?</p> <p>Réf : CNCC - NI.IX -3.24.</p> | | | | |

| SOCIÉTÉ ANONYME - POINTS DE CONTRÔLE | OUI | NON | N/A | COMMENTAIRES |
|---|------------|------------|------------|---------------------|
| <i>Rémunérations des dirigeants et engagements</i> | | | | |
| Cas spécifique d'une société cotée (i.e. société dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé) ou d'une société contrôlée par une société cotée ou d'une société qui contrôle une société cotée (au sens des II et III de l'article L. 233-16 du code de commerce) | | | | |
| 2.13 Existe-t-il des engagements souscrits au bénéfice des dirigeants, par la société cotée elle-même (ou par toute société qui la contrôle ou qu'elle contrôle au sens des II et III de l'article L. 233-16 du code de commerce) correspondant à des rémunérations ou à des avantages susceptibles d'être dus à raison de (ou postérieurement à) la cessation ou du changement de leurs fonctions ? | | | | |
| 2.14 Si oui, ont-ils été soumis à la procédure des conventions réglementées ? <i>Réf : article L. 225-42-1 (SA à CA), L. 225-90-1 (SA à CS) du code de commerce ; CNCC - NI.IX – 1.15 ; 2.13 ; 3.222.</i> | | | | |
| 2.15 La procédure spécifique d'approbation individuelle applicable aux indemnités de départ et engagements de retraite à prestations définies relevant de l'article L. 137-11 du code de la sécurité sociale soumises à des conditions de performance a-t-elle été respectée, notamment lors du versement de ces indemnités ? <i>Réf : articles L. 225-42-1 (SA à CA), L. 225-90-1 (SA à CS) du code de commerce ; CNCC - NI.IX – 1.15 ; 2.132 f) ; 3.222 a) ; 3.222 b).</i> | | | | |
| <i>Révélation des faits délictueux</i> | | | | |
| 2.16 Avons-nous identifié, au cours de notre mission, des conventions devant faire l'objet d'une révélation de faits délictueux ? <i>Réf : CNCC - NI.IX -3.251 ; 3.252.</i> | | | | |
| III. Établissement du rapport spécial | | | | |
| 3.1 La rédaction du rapport spécial sur les conventions réglementées est-elle effectuée conformément à la doctrine professionnelle de la CNCC (suivi des exemples de rapport) ? <i>Réf : CNCC - NI.IX - parties 4 et 5.</i> | | | | |

6.242 Questionnaire relatif à la procédure des conventions réglementées dans la SAS

| SOCIÉTÉ PAR ACTIONS SIMPLIFIÉE - POINTS DE CONTRÔLE | OUI | NON | N/A | COMMENTAIRES |
|---|-----|-----|-----|--------------|
| I. Personnes intéressées partenaires à la convention | | | | |
| <p>1.1 Disposons-nous d'une liste à jour des personnes intéressées par la procédure de contrôle au sein de la société ?</p> <ul style="list-style-type: none"> - président ; - dirigeants (personnes disposant d'un pouvoir de direction dans la société, nonobstant l'intitulé des organes mentionnés dans les statuts de la SAS) ; - actionnaires disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10% ; - s'il s'agit d'une société actionnaire, la société la contrôlant au sens de l'article L.233-3 du code de commerce (et toute société de la chaîne de contrôle). <p><i>Réf : article L. 227-10 du code de commerce ; CNCC - NI.IX – 1.123 a) et 1.123 b).</i></p> | | | | |
| <p>1.2. Disposons-nous d'une liste à jour des mouvements des actionnaires (personnes physiques et morales) détenant plus de 10 % des droits de vote de la société ?</p> <p><i>Réf : article L. 227-10 du code de commerce ; CNCC - NI.IX – 1.123 a).</i></p> | | | | |
| <p>1.3 Avons-nous connaissance d'opérations réalisées par interposition de personne ?</p> <p><i>Réf : articles L. 227-10 al.1 du code de commerce ; CNCC - NI.IX – 1.123 b).</i></p> | | | | |
| II. Conventions visées | | | | |
| <i>Procédure de contrôle</i> | | | | |
| <p>2.1 Les statuts prévoient-ils :</p> <ul style="list-style-type: none"> - une autorisation préalable des conventions ? - que les associés soient informés de la poursuite de l'exécution de conventions intervenues au cours d'exercices antérieurs ? - d'autres dispositions spécifiques aux conventions (préciser lesquelles) ? <p><i>Réf : CNCC - NI.IX – 2.122 a).</i></p> | | | | |

| SOCIÉTÉ PAR ACTIONS SIMPLIFIÉE - POINTS DE CONTRÔLE | OUI | NON | N/A | COMMENTAIRES |
|--|------------|------------|------------|---------------------|
| <p>2.2 A défaut de dispositions statutaires satisfaisantes, la lettre de mission prévoit-elle des modalités relatives à l'application de la procédure de contrôle des conventions ?</p> <p><i>Réf : CNCC - NI.IX – 2.122 a).</i></p> | | | | |
| <i>Obtention des informations</i> | | | | |
| <p>2.3 Avons-nous été avisés de conventions intervenues :</p> <ul style="list-style-type: none"> - au cours de l'exercice écoulé ? - depuis la clôture de l'exercice écoulé ? <p><i>Réf : statuts de la SAS ou lettre de mission ; CNCC - NI.IX – 2.122 a) ; 4.211 ; 4.212.</i></p> | | | | |
| <p>2.4 Si les statuts le prévoient, avons-nous été informés de conventions intervenues au cours d'exercices antérieurs dont l'exécution s'est poursuivie au cours du dernier exercice ?</p> <p><i>Réf : statuts de la SAS ; CNCC - NI.IX -2.122 a) ; 4.221.</i></p> | | | | |
| <p>2.5 Concernant les conventions dont nous avons été avisés, avons-nous obtenu les informations à communiquer dans le rapport, à savoir :</p> <ul style="list-style-type: none"> - L'énumération des conventions qui seront soumises à l'approbation de l'organe délibérant ? - Le nom et la qualité des personnes intéressées ? - Le cas échéant, la désignation du ou des actionnaires intéressés disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10% et, s'il s'agit d'une société actionnaire, de la société la contrôlant au sens de l'article L. 233-3 du code de commerce ? - La nature et l'objet des conventions ? - Les modalités essentielles de ces conventions, notamment l'indication des prix ou tarifs pratiqués, des ristournes et commissions consenties, des délais de paiement accordés, des intérêts stipulés, des sûretés conférées, et, le cas échéant, toutes autres indications permettant à l'organe délibérant d'apprécier l'intérêt qui s'attachait à la conclusion des conventions analysées ? - L'importance des fournitures livrées ou des prestations fournies ? - Si les statuts le prévoient, le montant des sommes versées ou reçues au cours de l'exercice, en exécution des conventions intervenues au cours d'exercices antérieurs et dont l'exécution s'est poursuivie durant l'exercice ? | | | | |

| SOCIÉTÉ PAR ACTIONS SIMPLIFIÉE - POINTS DE CONTRÔLE | OUI | NON | N/A | COMMENTAIRES |
|--|------------|------------|------------|---------------------|
| <p><i>Réf : statuts ou lettre de mission ; CNCC - NI.IX – 3.221 a) ; 4.21 ; 4.22.</i></p> | | | | |
| <i>Vérification de la concordance des informations</i> | | | | |
| <p>2.6 Avons-nous vérifié la concordance des informations obtenues avec les documents de base dont elles sont issues, par exemple :</p> <ul style="list-style-type: none"> - examen des conventions ? - si les statuts prévoient une procédure d'autorisation, examen des procès-verbaux de l'organe compétent autorisant la convention ? - examen des pièces comptables permettant le suivi de l'exécution de la convention et le chiffrage des sommes versées ou reçues au cours de l'exercice ? <p><i>Réf : CNCC - NI.IX – 3.221 b).</i></p> | | | | |
| <p>2.7 Nous sommes-nous reportés au rapport spécial de l'exercice précédent pour nous assurer que nous avons bien été avisés, si les statuts le prévoient, des conventions déjà soumises à l'organe délibérant qui se sont poursuivies au cours de l'exercice écoulé ?</p> <p><i>Réf : CNCC - NI.IX – 3.221 a).</i></p> | | | | |
| <p>2.8 Disposons-nous d'une synthèse de notre analyse des conventions réglementées ?</p> <p><i>Réf : CNCC - NI.IX – 3.44 et Annexe 6.241 Fiche-type d'analyse des conventions réglementées.</i></p> | | | | |
| <i>Parties liées</i> | | | | |
| <p>2.9 Lors de la prise de connaissance des relations et transactions de l'entité avec des parties liées et de l'examen des informations fournies à ce titre par la direction, avons-nous eu connaissance d'opérations réalisées avec des personnes "intéressées" pouvant constituer des conventions réglementées ?</p> <p><i>Réf : NEP 550 ; CNCC - NI.IX – 3.213.</i></p> | | | | |
| <p>2.10 Avons-nous effectué les rapprochements que nous avons estimé utiles pour recouper entre elles les diverses informations qui nous ont été communiquées étant précisé que la définition des parties liées diffère de la notion d'entités visées et de personnes intéressées en matière de</p> | | | | |

| SOCIÉTÉ PAR ACTIONS SIMPLIFIÉE - POINTS DE CONTRÔLE | OUI | NON | N/A | COMMENTAIRES |
|---|------------|------------|------------|---------------------|
| conventions ? <i>Réf : CNCC - NI.IX – 3.213.</i> | | | | |
| <i>Découverte de conventions par le commissaire aux comptes</i> | | | | |
| 2.11 Avons-nous découvert à l'occasion de notre mission des conventions qui auraient dû être soumises à la procédure des conventions réglementées ? | | | | |
| 2.12 Si oui : - avons-nous informé les organes visés à l'article L. 823-16 du code de commerce ? - si les statuts prévoient une procédure d'autorisation préalable des conventions, avons-nous demandé les circonstances en raison desquelles la procédure n'a pas été suivie afin de les préciser dans notre rapport ? <i>Réf : articles L. 823-12 et L. 823-16 du code de commerce ; statuts ; CNCC - NI.IX – 3.21 ; 3.221 c).</i> | | | | |
| <i>Déclarations de la direction</i> | | | | |
| 2.13 Avons-nous estimé nécessaire de demander la confirmation à la direction que toutes les informations entrant dans le champ d'application des conventions réglementées nous ont été communiquées ? <i>Réf : CNCC - NI.IX – 3.24.</i> | | | | |
| <i>Rémunérations des dirigeants et engagements</i> | | | | |
| 2.14 La rémunération du président au titre du mandat social résulte-t-elle d'une décision collective des associés ou de dispositions statutaires ? <i>Réf : CNCC - NI.IX – 1.133 b).</i> | | | | |
| 2.15 Si non, la rémunération du président a-t-elle été soumise à la procédure de contrôle des conventions réglementées ? <i>Réf : CNCC - NI.IX – 1.133 b).</i> | | | | |
| <i>Révélation des faits délictueux</i> | | | | |
| 2.16 Avons-nous identifié, au cours de notre mission, des conventions devant faire l'objet d'une révélation de faits délictueux ? | | | | |

| SOCIÉTÉ PAR ACTIONS SIMPLIFIÉE - POINTS DE CONTRÔLE | OUI | NON | N/A | COMMENTAIRES |
|--|------------|------------|------------|---------------------|
| <i>Réf : CNCC - NI.IX – 3.251 ; 3.252.</i> | | | | |
| III. Établissement du rapport spécial | | | | |
| <p>3.1 La rédaction du rapport spécial sur les conventions réglementées est-elle effectuée conformément à la doctrine professionnelle de la CNCC (suivi des exemples de rapport) ?</p> <p><i>Réf : CNCC - NI.IX - parties 4 et 5.</i></p> | | | | |
| IV. Cas spécifique de la SAS Unipersonnelle | | | | |
| <p>4.1 Si la convention est intervenue directement ou par personne interposée entre la société et son dirigeant, son associé unique ou, s'il s'agit d'une société actionnaire, la société la contrôlant au sens de l'article L.233-3 du code de commerce , en est-il fait mention au registre des décisions ? (pas de rapport à établir pour le commissaire aux comptes).</p> <p><i>Réf : CNCC - NI.IX – 2.122 b).</i></p> | | | | |

6.243 Questionnaire relatif à la procédure des conventions réglementées dans la SARL

| SOCIÉTÉ A RESPONSABILITÉ LIMITÉE - POINTS DE CONTRÔLE | OUI | NON | N/A | COMMENTAIRES |
|---|-----|-----|-----|--------------|
| I. Personnes intéressées partenaires à la convention | | | | |
| <p>1.1 Disposons-nous d'une liste à jour des personnes intéressées par la procédure de contrôle au sein de la société ?</p> <ul style="list-style-type: none"> - gérants ; - associés. <p><i>Réf : article L. 223-19 du code de commerce ; CNCC - NI.IX – 1.124 a) et 1.124 b).</i></p> | | | | |
| <p>1.2. Disposons-nous de la liste des "dirigeants communs" : gérants ou associés de la SARL qui ont par ailleurs les fonctions suivantes au sein de la société cocontractante :</p> <ul style="list-style-type: none"> - associé indéfiniment responsable ; - gérant ; - administrateur ; - directeur général ; - directeur général délégué (bien que non expressément visé par le texte) ; - membre du directoire ; - membre du conseil de surveillance. <p><i>Réf : article L. 223-19 du code de commerce ; CNCC - NI.IX – 1.124 c); annexe 1.12.</i></p> | | | | |
| <p>1.3 Avons-nous connaissance d'opérations réalisées par interposition de personne ?</p> <p><i>Réf : articles L. 223-19 al.1 du code de commerce ; CNCC - NI.IX – 1.124 b).</i></p> | | | | |
| II. Conventions visées | | | | |
| <i>Obtention des informations</i> | | | | |
| <p>2.1 Avons-nous été avisés de conventions intervenues :</p> <ul style="list-style-type: none"> - au cours de l'exercice écoulé ? - depuis la clôture de l'exercice écoulé ? <p><i>Réf : article R. 223-16 du code de commerce ; CNCC - NI.IX – 2.123 a) ; 4.211 ; 4.212.</i></p> | | | | |
| <p>2.2 Avons-nous été informés de conventions conclues au cours d'exercices antérieurs dont l'exécution s'est</p> | | | | |

| SOCIÉTÉ A RESPONSABILITÉ LIMITÉE - POINTS DE CONTRÔLE | OUI | NON | N/A | COMMENTAIRES |
|--|------------|------------|------------|---------------------|
| <p>poursuivie au cours du dernier exercice ?</p> <p><i>Réf : article R. 223-16 du code de commerce ; CNCC - NI.IX – 2.123 a) ; 4.221.</i></p> | | | | |
| <p>2.3 Concernant les conventions dont nous avons été avisés, avons-nous obtenu les informations à communiquer dans le rapport, à savoir :</p> <ul style="list-style-type: none"> - L'énumération des conventions qui seront soumises à l'approbation de l'organe délibérant ? - Le nom et la qualité des personnes intéressées ? - La nature et l'objet des conventions ? - Les modalités essentielles de ces conventions, notamment l'indication des prix ou tarifs pratiqués, des ristournes et commissions consenties, des délais de paiement accordés, des intérêts stipulés, des sûretés conférées, et, le cas échéant, toutes autres indications permettant à l'organe délibérant d'apprécier l'intérêt qui s'attachait à la conclusion des conventions analysées ? - L'importance des fournitures livrées ou des prestations fournies ? - Le montant des sommes versées ou reçues au cours de l'exercice, en exécution des conventions conclues au cours d'exercices antérieurs et dont l'exécution s'est poursuivie durant l'exercice ? <p><i>Réf : articles R. 223-17 du code de commerce ; CNCC - NI.IX – 3.221 a) ; 4.21 ; 4.22.</i></p> | | | | |
| <i>Vérification de la concordance des informations</i> | | | | |
| <p>2.4 Avons-nous vérifié la concordance des informations obtenues avec les documents de base dont elles sont issues, par exemple :</p> <ul style="list-style-type: none"> - examen des conventions ? - examen des pièces comptables permettant le suivi de l'exécution de la convention et le chiffrage des sommes versées ou reçues au cours de l'exercice ? <p><i>Réf : CNCC - NI.IX – 3.221 b).</i></p> | | | | |
| <p>2.5 Nous sommes-nous reportés au rapport spécial de l'exercice précédent pour nous assurer que nous avons bien été avisés des conventions déjà soumises à l'organe délibérant qui se sont poursuivies au cours de l'exercice écoulé ?</p> <p><i>Réf : CNCC - NI.IX – 3.221 a).</i></p> | | | | |

| SOCIÉTÉ A RESPONSABILITÉ LIMITÉE - POINTS DE CONTRÔLE | OUI | NON | N/A | COMMENTAIRES |
|---|------------|------------|------------|---------------------|
| <p>2.6 Disposons-nous d'une synthèse de notre analyse des conventions réglementées ?</p> <p><i>Réf : CNCC - NI.IX – 3.44 et Annexe 6.241 Fiche-type d'analyse des conventions réglementées.</i></p> | | | | |
| <i>Parties liées</i> | | | | |
| <p>2.7 Lors de la prise de connaissance des relations et transactions de l'entité avec des parties liées et de l'examen des informations fournies à ce titre par la direction, avons-nous eu connaissance d'opérations réalisées avec des personnes "intéressées" pouvant constituer des conventions réglementées ?</p> <p><i>Réf : NEP 550 ; CNCC - NI.IX – 3.213.</i></p> | | | | |
| <p>2.8 Avons-nous effectué les rapprochements que nous avons estimé utiles pour recouper entre elles les diverses informations qui nous ont été communiquées étant précisé que la définition des parties liées diffère de la notion d'entités visées et de personnes intéressées en matière de conventions ?</p> <p><i>Réf : CNCC - NI.IX – 3.213.</i></p> | | | | |
| <i>Découverte de conventions par le commissaire aux comptes</i> | | | | |
| <p>2.9 Avons-nous découvert à l'occasion de notre mission des conventions qui auraient dû être soumises à la procédure des conventions réglementées ?</p> | | | | |
| <p>2.10 Si oui :</p> <p>- avons-nous informé les organes visés à l'article L. 823-16 du code de commerce?</p> <p><i>Réf : article L. 823-16 du code de commerce ; CNCC - NI.IX – 3.21 ; 3.221 c).</i></p> | | | | |
| <i>Déclarations de la direction</i> | | | | |
| <p>2.11 Avons-nous estimé nécessaire de demander la confirmation à la direction que toutes les informations entrant dans le champ d'application des conventions réglementées nous ont été communiquées ?</p> <p><i>Réf : CNCC - NI.IX – 3.24.</i></p> | | | | |

| SOCIÉTÉ A RESPONSABILITÉ LIMITÉE - POINTS DE CONTRÔLE | OUI | NON | N/A | COMMENTAIRES |
|---|------------|------------|------------|---------------------|
| <i>Rémunérations des dirigeants et engagements</i> | | | | |
| 2.12 La détermination de la rémunération du gérant résulte-t-elle d'une décision de l'assemblée des associés ? <i>Réf : CNCC - NI.IX – 1.133 b).</i> | | | | |
| <i>Révélation des faits délictueux</i> | | | | |
| 2.13 Avons-nous identifié, au cours de notre mission, des conventions devant faire l'objet d'une révélation de faits délictueux ? <i>Réf : CNCC - NI.IX – 3.251 ; 3.252.</i> | | | | |
| III. Établissement du rapport spécial | | | | |
| 3.1 La rédaction du rapport spécial sur les conventions réglementées est-elle effectuée conformément à la doctrine professionnelle de la CNCC (suivi des exemples de rapport) ? <i>Réf : CNCC - NI.IX - parties 4 et 5.</i> | | | | |
| IV. Cas spécifique de la SARL Unipersonnelle | | | | |
| 4.1 Si la convention est conclue avec l'associé unique de la SARL unipersonnelle, cette convention est-elle portée au registre des délibérations ? <i>Réf : CNCC - NI.IX – 2.123 c).</i> | | | | |
| 4.2 Si la convention (autre qu'une convention portant sur des opérations courantes conclues à des conditions normales) est conclue entre le gérant non associé et la SARL unipersonnelle, a-t-on établi le rapport spécial ? <i>Réf : CNCC - NI.IX – 2.123 c).</i> | | | | |

6.244 Questionnaire relatif à la procédure des conventions réglementées dans les personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique et certaines associations subventionnées

| PMDPNC ET CERTAINES ASSOCIATIONS SUBVENTIONNÉES - POINTS DE CONTRÔLE | OUI | NON | N/A | COMMENTAIRES |
|--|------------|------------|------------|---------------------|
| I. Personnes intéressées partenaires à la convention | | | | |
| <p>1.1 Disposons-nous d'une liste à jour des personnes intéressées par la procédure de contrôle au sein de la personne morale ?</p> <ul style="list-style-type: none"> - administrateurs ; - mandataires sociaux. <p><i>Réf : article L. 612-5 du code de commerce ; CNCC - NI.IX - 1.211 c) ; 1.22 ; 1.3.</i></p> | | | | |
| <p>1.2. Disposons-nous de la liste des "dirigeants communs" : administrateur ou mandataire social de la personne morale qui ont par ailleurs les fonctions suivantes au sein de "l'autre personne morale" cocontractante :</p> <ul style="list-style-type: none"> - associé indéfiniment responsable ; - gérant ; - administrateur ; - directeur général ; - directeur général délégué ; - membre du directoire ; - membre du conseil de surveillance ; - actionnaire disposant d'une fraction des droits de vote supérieure à 10%. <p><i>Réf : article L. 612-5 du code de commerce ; CNCC - NI.IX – 1.211 c) ; 1.22 ; 1.3 ; annexe 1.12.</i></p> | | | | |
| <p>1.3 Avons-nous connaissance d'opérations réalisées par interposition de personne ?</p> <p><i>Réf : articles L. 612-5 al.1 du code de commerce ; CNCC - NI.IX – 1.211 c) et 1.211 d).</i></p> | | | | |
| II. Conventions visées | | | | |
| <i>Procédure de contrôle</i> | | | | |
| <p>2.1 Les conventions courantes conclues à des conditions normales qui, en raison de leur objet ou de leurs implications financières, sont significatives pour au moins une des parties ont-elles été soumises à la procédure des conventions réglementées ?</p> <p><i>Réf : articles L. 612-5 al.6 du code de commerce ;</i></p> | | | | |

| PMDPNC ET CERTAINES ASSOCIATIONS SUBVENTIONNÉES - POINTS DE CONTRÔLE | OUI | NON | N/A | COMMENTAIRES |
|--|------------|------------|------------|---------------------|
| <i>CNCC - NI.IX – 1.211 d) ; 2.21.</i> | | | | |
| <p>2.2 Les statuts prévoient-ils :</p> <ul style="list-style-type: none"> - une autorisation préalable des conventions ? - que les membres de l'organe délibérant (ou, à défaut, les adhérents) soient informés de la poursuite de l'exécution de conventions intervenues au cours d'exercices antérieurs ? - d'autres dispositions spécifiques aux conventions (préciser lesquelles) ? <p><i>Réf : CNCC - NI.IX – 2.22 ; 2.221 a).</i></p> | | | | |
| <p>2.3 La lettre de mission prévoit-elle le suivi des conventions antérieures qui se sont poursuivies ?</p> <p><i>Réf : CNCC - NI.IX – 2.221 a).</i></p> | | | | |
| <i>Obtention des informations</i> | | | | |
| <p>2.4 Avons-nous été avisés de conventions intervenues :</p> <ul style="list-style-type: none"> - au cours de l'exercice écoulé ? - depuis la clôture de l'exercice écoulé ? <p><i>Réf : article R. 612-7 du code de commerce ; CNCC - NI.IX – 2.221 a) ; 4.211 ; 4.212.</i></p> | | | | |
| <p>2.5 Si les statuts le prévoient, avons-nous été informés de conventions passées au cours d'exercices antérieurs dont l'exécution s'est poursuivie au cours du dernier exercice ?</p> <p><i>Réf : statuts de l'entité ; CNCC - NI.IX – 2.221 a) ; 4.221.</i></p> | | | | |
| <p>2.6 Concernant les conventions dont nous avons été avisés, avons-nous obtenu les informations à communiquer dans le rapport, à savoir :</p> <ul style="list-style-type: none"> - L'énumération des conventions qui seront soumises à l'approbation de l'organe délibérant ou transmises aux adhérents en l'absence d'organe délibérant ? - Le nom et la qualité des personnes intéressées ? - Le cas échéant, la désignation de la personne ayant passé une convention dans les conditions du deuxième alinéa de l'article L. 612-5 du code de commerce ? - La nature et l'objet des conventions ? - Les modalités essentielles de ces conventions, notamment l'indication des prix ou tarifs pratiqués, des ristournes et commissions consenties, des délais de paiement accordés, des intérêts stipulés, des sûretés | | | | |

| PMDPNC ET CERTAINES ASSOCIATIONS SUBVENTIONNÉES - POINTS DE CONTRÔLE | OUI | NON | N/A | COMMENTAIRES |
|--|------------|------------|------------|---------------------|
| <p>conférées, et, le cas échéant, toutes autres indications permettant à l'organe délibérant ou aux adhérents d'apprécier l'intérêt qui s'attachait à la conclusion des conventions analysées ?</p> <p>- L'importance des fournitures livrées ou des prestations fournies ?</p> <p>- Si les statuts le prévoient, le montant des sommes versées ou reçues au cours de l'exercice, en exécution des conventions passées au cours d'exercices antérieurs et dont l'exécution s'est poursuivie durant l'exercice ?</p> <p><i>Réf : articles R. 612-6 du code de commerce ; CNCC - NI.IX – 3.221 a) ; 4.21 ; 4.22.</i></p> | | | | |
| <i>Vérification de la concordance des informations</i> | | | | |
| <p>2.7 Avons-nous vérifié la concordance des informations obtenues avec les documents de base dont elles sont issues, par exemple :</p> <p>- examen des conventions ?</p> <p>- si les statuts prévoient une procédure d'autorisation, examen des procès-verbaux de l'organe compétent autorisant la convention ?</p> <p>- examen des pièces comptables permettant le suivi de l'exécution de la convention et le chiffrage des sommes versées ou reçues au cours de l'exercice ?</p> <p><i>Réf : CNCC - NI.IX – 3.221 b).</i></p> | | | | |
| <p>2.8 Nous sommes-nous reportés au rapport spécial de l'exercice précédent pour nous assurer que nous avons bien été avisés, si les statuts le prévoient, des conventions déjà soumises à l'organe délibérant qui se sont poursuivies au cours de l'exercice écoulé ?</p> <p><i>Réf : CNCC - NI.IX – 3.221 a).</i></p> | | | | |
| <p>2.9 Disposons-nous d'une synthèse de notre analyse des conventions réglementées ?</p> <p><i>Réf : CNCC - NI.IX – 3.44 et Annexe 6.241 Fiche-type d'analyse des conventions réglementées.</i></p> | | | | |
| <i>Découverte de conventions par le commissaire aux comptes</i> | | | | |
| <p>2.10 Avons-nous découvert à l'occasion de notre mission des conventions qui auraient dû être soumises à la procédure des conventions réglementées ?</p> | | | | |

| PMDPNC ET CERTAINES ASSOCIATIONS SUBVENTIONNÉES - POINTS DE CONTRÔLE | OUI | NON | N/A | COMMENTAIRES |
|---|------------|------------|------------|---------------------|
| <p>2.11 Si oui :</p> <ul style="list-style-type: none"> - avons-nous informé les organes visés à l'article L. 823-16 du code de commerce ? - si les statuts prévoient une procédure d'autorisation préalable des conventions, avons-nous demandé les circonstances en raison desquelles la procédure n'a pas été suivie afin de les préciser dans notre rapport ? <p><i>Réf : articles L. 823-12 et L. 823-16 du code de commerce ; statuts ; CNCC - NI.IX – 3.21 ; 3.221 c).</i></p> | | | | |
| <i>Déclarations de la direction</i> | | | | |
| <p>2.12 Avons-nous estimé nécessaire de demander la confirmation à la direction que toutes les informations entrant dans le champ d'application des conventions réglementées nous ont été communiquées ?</p> <p><i>Réf : CNCC - NI.IX – 3.24.</i></p> | | | | |
| <i>Rémunérations des dirigeants et engagements</i> | | | | |
| <p>2.13 Des rémunérations sont-elles versées aux dirigeants ?</p> | | | | |
| <p>2.14 Si oui, ces rémunérations ont-elles été soumises à la procédure de contrôle des conventions réglementées ?</p> <p>(les rémunérations versées aux dirigeants ont un caractère purement contractuel et relèvent de l'article L. 612-5 du code de commerce)</p> <p><i>Réf : CNCC - NI.IX – 2.21.</i></p> | | | | |
| <i>Révélation des faits délictueux</i> | | | | |
| <p>2.15 Avons-nous identifié, au cours de notre mission, des conventions devant faire l'objet d'une révélation de faits délictueux ?</p> <p><i>Réf : CNCC - NI.IX – 3.251 ; 3.252.</i></p> | | | | |
| III. Etablissement du rapport spécial | | | | |
| <p>3.1 La rédaction du rapport spécial sur les conventions réglementées est-elle effectuée conformément à la doctrine professionnelle de la CNCC (suivi des exemples de rapport) ?</p> <p><i>Réf : CNCC - NI.IX - parties 4 et 5.</i></p> | | | | |