

# QUESTIONS / REPONSES RELATIVES A L'APPLICATION DE LA LOI PACTE

Version 3 – Octobre 2020

La Commission des études juridiques a été saisie de nombreuses questions relatives à l'application de la loi PACTE après la publication du décret fixant les seuils de nomination du commissaire aux comptes.

Elle a dégagé les principes décrits synthétiquement dans le présent document, qui est organisé selon les cinq thématiques suivantes :

- Date d'entrée en vigueur des dispositions de l'article 20 de la loi PACTE et applications pratiques (cf. article 20 II) ;
- Petits groupes ;
- Transformation de société ;
- Nomination ponctuelle d'un commissaire aux comptes en cas d'opération sur le capital ;
- Exécution de la mission selon les modalités ALPE.

Les réponses détaillées dont les références sont indiquées dans le présent document seront disponibles sur le portail Sidoni de la CNCC au fur et à mesure de leur publication.

Il convient de lire ce document en lien avec le communiqué de la CNCC sur la loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et à la transformation des entreprises, « Focus sur les dispositions relatives aux commissaires aux comptes », publié le 24 mai 2019.

**Cette version 3 actualise le document qui a été publié dans Sidoni le 26 juillet 2019 et mis à jour en octobre 2019.**

Rappel : un « petit groupe » est un ensemble formé par une personne ou une entité, non EIP et non astreinte à publier des comptes consolidés, qui contrôle au sens de l'article L. 233-3 du code de commerce une ou plusieurs sociétés et qui dépasse deux des trois seuils fixés par le décret n° 2019-514 du 24 mai 2019 publié le 26 mai 2019 : 4 millions d'euros de total bilan, 8 millions d'euros de chiffre d'affaires hors taxe, 50 salariés (4/8/50).

Les chiffres à retenir sont les chiffres agrégés tels qu'ils ressortent des derniers comptes annuels arrêtés de la tête de groupe et des sociétés contrôlées composant le « petit groupe » (sans prorata et sans élimination des opérations internes).

Une « tête de petit groupe » est une personne ou une entité contrôlant au sens de l'article L. 233-3 du code de commerce une ou plusieurs sociétés et sous réserve que l'ensemble qu'elle forme avec les sociétés qu'elle contrôle dépasse les seuils mentionnés ci-dessus. Cette tête de groupe peut elle-même, sur la base de ses comptes annuels, dépasser ou non deux des trois seuils suivants : 4 millions d'euros de total bilan, 8 millions d'euros de chiffre d'affaires hors taxe, 50 salariés.

Est une « société contrôlée significative », une société contrôlée par une personne ou entité tête de petit groupe qui dépasse deux des trois seuils fixés par le décret n° 2019-514 du 24 mai 2019 publié le 26 mai 2019 : 2 millions d'euros de total bilan, 4 millions d'euros de chiffre d'affaires hors taxe, 25 salariés et qui est contrôlée directement ou indirectement par une « tête de petit groupe » (2/4/25).

**Rappel : toute société commerciale qui dépasse deux des trois seuils 4/8/50 de manière individuelle doit nommer un commissaire aux comptes pour 6 exercices.**

## Sommaire

1. Date d'entrée en vigueur des dispositions de l'article 20 de la loi PACTE et applications pratiques (cf. article 20 II) .....	5
Question 1.1 : Comment interpréter les termes « <i>et au plus tard le 1<sup>er</sup> septembre 2019</i> » pour l'entrée en vigueur des dispositions de l'article 20 ? .....	5
Question 1.2 : Quelle est la date d'entrée en vigueur de l'obligation de désigner un commissaire aux comptes dans la tête de groupe lorsque le groupe dépasse deux des trois seuils 4/8/50 ou dans une société contrôlée qui dépasse deux des trois seuils 2/4/25 ? .....	5

Question 1.3 : En cas d'expiration du mandat du commissaire aux comptes lors de l'assemblée qui statue sur les comptes d'un exercice clos à compter du 31/12/2018, faut-il appliquer les anciens ou les nouveaux seuils ? .....	5
Question 1.4 : En cas de démission du commissaire aux comptes sur un mandat en cours dans une société commerciale qui ne dépasse pas au 31/12/2018 les nouveaux seuils de nomination, quel est le sort du mandat ? .....	6
Question 1.5 : En cas de création d'une SA après la publication de la loi PACTE, un commissaire aux comptes doit-il être désigné dans les statuts constitutifs ? .....	6
Question 1.6 : En cas de création d'une SAS après la publication de la loi PACTE, un commissaire aux comptes doit-il être désigné dans les statuts constitutifs ? .....	6
Question 1.7 : En cas d'expiration du mandat du commissaire aux comptes d'une SAS lors de l'assemblée tenue postérieurement à la publication du décret fixant les nouveaux seuils et statuant sur les comptes d'un exercice clos à compter du 31/12/2018, faut-il appliquer les nouvelles ou les anciennes règles de désignation du commissaire aux comptes de SAS ? .....	6
Question 1.8 : Une société a clôturé son exercice le 30/09/2018 et a obtenu un report pour la date de tenue de son assemblée au plus tard le 30/06/2019. Le mandat du commissaire aux comptes vient à expiration lors de cette assemblée. La société est-elle dans l'obligation de désigner un commissaire aux comptes ? .....	6
Question 1.9 : Une SARL qui n'a pas de commissaire aux comptes dépasse pour la première fois, à la clôture 31/12/2018, les anciens seuils de nomination du commissaire aux comptes mais pas les nouveaux seuils résultant de la loi PACTE. L'assemblée est postérieure à la publication du décret fixant les nouveaux seuils. Un commissaire aux comptes doit-il être désigné ? .....	7
Question 1.10 : Un commissaire aux comptes est nommé avant l'entrée en vigueur de la loi PACTE. Sa mission peut-elle être exécutée selon les modalités prévues à l'article L. 823-12-1 du code de commerce (mission ALPE) dès le premier exercice du mandat ? Ou bien à partir de l'un des exercices suivants ? .....	7
Question 1.11 : Une société fiscalement domiciliée dans une collectivité d'outre-mer peut-elle, après la publication du décret fixant les nouveaux seuils de nomination du commissaire aux comptes, désigner un commissaire aux comptes pour une durée de trois exercices et lui confier une mission ALPE ? .....	7
<b>2. Petits groupes – Questions générales .....</b>	<b>8</b>
Question 2.1 : La désignation d'un commissaire aux comptes est-elle obligatoire lorsque la « tête de groupe » est une société civile ? .....	8
Question 2.2 : La désignation d'un commissaire aux comptes est-elle obligatoire lorsqu'une société civile est une société contrôlée dans un petit groupe ? .....	8
Question 2.3 : Une ou plusieurs sociétés contrôlées par une même personne physique sont-elles tenues de désigner un commissaire aux comptes ? .....	8
Question 2.4 : Une société française contrôlée par une « tête de petit groupe » étrangère a-t-elle l'obligation de désigner un commissaire aux comptes ? .....	9
Question 2.5 : Les sociétés contrôlées étrangères sont-elles prises en compte pour déterminer si l'ensemble dont elles font partie dépasse en cumul deux des trois seuils 4/8/50 ? .....	9
Question 2.6 : Une « tête de petit groupe » française qui est contrôlée par une personne ou entité étrangère qui a un auditeur légal a-t-elle l'obligation de désigner un commissaire aux comptes ? .....	9
Question 2.7 : Seules les sociétés contrôlées significatives qui dépassent deux des trois seuils 2/4/25 sont-elles prises en compte pour déterminer si l'ensemble dont elles font partie dépasse en cumul deux des trois seuils 4/8/50 ? .....	9

Question 2.8 : Une société « tête de petit groupe » qui est contrôlée par une personne ou entité française qui a désigné un commissaire aux comptes a-t-elle l'obligation de désigner un commissaire aux comptes ?	10
Question 2.9 : Dans les ensembles ci-dessous, quelles sont les entités qui ont l'obligation de désigner un commissaire aux comptes ?	10
Question 2.10 : L'obligation de détermination du périmètre d'un ensemble permettant d'apprécier le dépassement des seuils « petit groupe » et d'en tirer les conséquences sur l'obligation de nomination d'un commissaire aux comptes incombe-t-elle au commissaire aux comptes ?	11
Question 2.11 : Comment déterminer si un ensemble constitue un « petit groupe » quand les filiales n'ont pas la même date de clôture que l'entité mère ?	11
Question 2.12 : Lorsqu'une personne ou entité qui est à la tête d'un groupe a l'obligation de nommer un commissaire aux comptes en vertu d'une disposition légale qui la régit, les dispositions de l'article L. 823-2-2 du code de commerce relatives aux « petits groupes » peuvent-elles s'appliquer dans les autres personnes ou entités du groupe ?	12
Question 2.13 : Pour avoir l'obligation de désigner un commissaire aux comptes dans les entités composant un « petit groupe », faut-il avoir dépassé deux des trois seuils durant deux exercices consécutifs ?	12
<b>3. Petits groupes et consolidation</b>	<b>12</b>
Question 3.1 : Lorsque la société « tête d'un petit groupe » est astreinte à publier des comptes consolidés, les sociétés contrôlées directement qui dépassent deux des trois seuils 2/4/25 ont-elles l'obligation de désigner un commissaire aux comptes ?	12
Question 3.2 : Lorsque la société « tête d'un petit groupe » est astreinte à publier des comptes consolidés, les sociétés contrôlées indirectement qui dépassent deux des trois seuils 2/4/25 ont-elles l'obligation de désigner un commissaire aux comptes ?	12
Question 3.3 : Une société civile qui contrôle un sous-groupe tenu d'établir et de publier des comptes consolidés est-elle exclue du dispositif « petit groupe » ?	13
Question 3.4 : Les sous-filiales comprises dans des comptes consolidés et contrôlées par une tête de groupe ultime qui n'est pas astreinte à publier des comptes consolidés sont-elles soumises aux dispositions des « petits groupes » ?	13
Question 3.5 : Une filiale d'une société mère astreinte à publier des comptes consolidés est-elle exclue des dispositions relatives à la nomination d'un commissaire aux comptes dans les « petits groupes » au sens de l'article L. 823-2-2 du code de commerce ou bien faut-il que cette société mère soit également une entité d'intérêt public ?	13
<b>4. Petits groupes – Contrôle conjoint</b>	<b>13</b>
Question 4.1: Existe-t-il un contrôle conjoint déclenchant l'obligation de nommer un commissaire aux comptes, en application de l'article L. 823-2-2 du code de commerce relatif au « petit groupe », par deux sociétés qui détiennent 45 % des droits de vote d'une société qui dépasse de manière individuelle deux des trois seuils 4/8/50 ?	13
Question 4.2 : Les trois « sur-holdings » qui contrôlent conjointement une holding qui contrôle un ensemble de filiales dépassant en cumul les seuils 4/8/50 ont-elles l'obligation de désigner un commissaire aux comptes en qualité de « tête de petit groupe » ?	14
<b>5. Petits groupes et démembrement de la propriété des actions/parts sociales</b>	<b>14</b>
Question 5.1: En cas de démembrement d'actions, faut-il prendre en compte les détentions en nue-propriété pour apprécier l'existence d'un contrôle et déterminer si la société tête de groupe est tenue de désigner un commissaire aux comptes en qualité de « tête de petit groupe » au sens de l'article L. 823-2-2 du code de commerce ?	14

6.	Transformation de société .....	14
	Question 6.1 : En cas de transformation de SA en SAS ne dépassant pas les seuils applicables après l'entrée en vigueur du décret relatif aux seuils, le mandat du CAC en fonction se poursuit-il ? .....	14
7.	Nomination ponctuelle d'un CAC .....	15
	Question 7.1 : En cas d'émission de valeurs mobilières faut-il désigner un commissaire aux comptes de manière ponctuelle ? .....	15
	Question 7.2 : Pour certaines opérations sur le capital, s'il n'a pas été désigné de commissaire aux comptes par la société, les textes prévoient l'intervention d'un commissaire aux comptes désigné, à cet effet, selon les modalités prévues à l'article L. 225-228. Le renvoi à cet article conduit-il à considérer que le commissaire aux comptes désigné se voit confier un mandat d'une durée de 3 ou 6 exercices ? .....	15
8.	Mission ALPE .....	15
	Question 8.1 : En cas de mandat en cours au moment de la publication de la loi Pacte, la direction de la société peut-elle, en application du 3 <sup>ème</sup> alinéa du II de l'article 20 de la loi PACTE, convenir avec le commissaire aux comptes que la mission de ce dernier sera exécutée jusqu'à son terme selon les modalités de la mission ALPE ? .....	15
	Question 8.2 : Une société peut-elle nommer son commissaire aux comptes pour une durée de 3 exercices en lui confiant une mission ALPE et déroger à ses statuts qui prévoient que les commissaires aux comptes sont nommés pour 6 exercices ? .....	16
	Question 8.3 : En cas de dépassement des seuils de nomination du commissaire aux comptes propres à l'entité en cours de mandat exécuté selon les modalités de la mission ALPE, ce mandat prend-il fin automatiquement ? .....	16
	Question 8.4 : Le commissaire aux comptes nommé pour un mandat de trois exercices (mission ALPE) est-il dispensé de ses diligences et rapports lorsqu'une augmentation du capital est réalisée en application des articles L. 225-136 2°, L. 225-138 et L. 225-138-1 du code de commerce ? .....	16
	Question 8.5 : Le commissaire aux comptes nommé dans le cadre d'une mission ALPE doit-il établir le rapport sur les conventions réglementées prévus par les statuts ? Le rapport sur les conventions réglementées pour couvrir un risque de nullité ? .....	16
	Question 8.6 : Quelle est l'étendue du secret professionnel entre commissaires aux comptes d'entités composant un « petit groupe » au sens de l'article L. 823-2-2 du code de commerce ? .....	17
	Question 8.7 : En vue de régulariser l'absence de désignation d'un commissaire aux comptes depuis 2018, est-il possible de désigner en 2020 un commissaire aux comptes pour un mandat ALPE de 3 exercices et de lui confier également une mission complémentaire sur les exercices précédents ? .....	17

## 1. Date d'entrée en vigueur des dispositions de l'article 20 de la loi PACTE et applications pratiques (cf. article 20 II)

Question 1.1 : Comment interpréter les termes « *et au plus tard le 1<sup>er</sup> septembre 2019* » pour l'entrée en vigueur des dispositions de l'article 20 ?

(EJ 2019-47\_Question PACTE n° 5 - Publiée)

Le premier alinéa du II de l'article 20 dispose :

« *II. – Le présent article, à l'exception du 21°, du deuxième alinéa du 22° et du 25° du I, s'applique à compter du premier exercice clos postérieurement à la publication du décret mentionné aux articles L. 225-218, L. 226-6 et L. 823-2-2 du code de commerce dans leur rédaction résultant, respectivement, des 14°, 17° et 22° du I du présent article, et au plus tard le 1<sup>er</sup> septembre 2019.* »

- La Commission des études juridiques considère que cette date limite a été insérée dans la loi dans l'éventualité où le décret n'aurait pas été publié le 1<sup>er</sup> septembre 2019. Le décret ayant été publié le 26 mai 2019, cette date du 1<sup>er</sup> septembre ne trouve pas à s'appliquer.

Question 1.2 : Quelle est la date d'entrée en vigueur de l'obligation de désigner un commissaire aux comptes dans la tête de groupe lorsque le groupe dépasse deux des trois seuils 4/8/50 ou dans une société contrôlée qui dépasse deux des trois seuils 2/4/25 ?

(EJ 2019-47\_Question PACTE n° 5 - Publiée)

- Les dispositions du nouvel article L. 823-2-2 du code de commerce relatif aux « petits groupes » s'appliquent à compter du premier exercice clos postérieurement au 26 mai 2019, pour les personnes et entités contrôlantes (« têtes de petit groupe ») et les sociétés qu'elles contrôlent qui dépassent les seuils prévus par la loi.  
Ainsi, pour les « têtes de petit groupe » et les sociétés contrôlées qui dépassent deux des trois seuils prévus par la loi dont l'exercice social coïncide avec l'année civile, la constatation du dépassement éventuel des seuils sera effectuée pour la première fois en 2020 sur la base des comptes de l'exercice clos le 31/12/2019. Les commissaires aux comptes dont la désignation sera obligatoire en raison du dépassement de deux des trois seuils seront désignés en 2020.  
Par exemple, une assemblée réunie en juin 2019 n'avait pas l'obligation de désigner un commissaire aux comptes en application des dispositions du nouvel article L. 823-2-2 du code de commerce relatif aux « petits groupes ».

Question 1.3 : En cas d'expiration du mandat du commissaire aux comptes lors de l'assemblée qui statue sur les comptes d'un exercice clos à compter du 31/12/2018, faut-il appliquer les anciens ou les nouveaux seuils ?

- Hypothèse : la société ne fait pas partie d'un petit groupe (EJ 2019-44\_Question PACTE n° 4 - Publiée)
  - Il faut déterminer si à la clôture de cet exercice deux des trois seuils 4/8/50 sont dépassés ou non.
  - S'ils ne sont pas dépassés et que l'assemblée ne s'est pas encore tenue avant la publication du décret relatif aux seuils, alors la société est dispensée de désigner un commissaire aux comptes si elle n'a pas déjà procédé à cette désignation.
- Hypothèse : la société fait partie d'un petit groupe (tête de groupe ou société contrôlée significative) (EJ 2019-47\_Question PACTE n° 5 - Publiée)
  - Voir question 1.2.

Question 1.4 : En cas de démission du commissaire aux comptes sur un mandat en cours dans une société commerciale qui ne dépasse pas au 31/12/2018 les nouveaux seuils de nomination, quel est le sort du mandat ?

- En application du 2<sup>ème</sup> alinéa du II de l'article 20 de la loi PACTE, le mandat se poursuit jusqu'à son terme. La mission sera réalisée par le commissaire aux comptes suppléant s'il en existe un ou par un commissaire aux comptes remplaçant pour la durée du mandat restant à courir.
- Le mandat pour la durée restant à courir peut s'exécuter en mission ALPE en accord avec le commissaire aux comptes.

Question 1.5 : En cas de création d'une SA après la publication de la loi PACTE, un commissaire aux comptes doit-il être désigné dans les statuts constitutifs ?

(EJ 2019-44\_B\_Question PACTE n° 4 - Publiée)

- Non. Il convient d'attendre la clôture du 1<sup>er</sup> exercice pour constater le dépassement ou non de deux des trois seuils 4/8/50.
- Une clause statutaire peut toujours prévoir une désignation volontaire du commissaire aux comptes.

Question 1.6 : En cas de création d'une SAS après la publication de la loi PACTE, un commissaire aux comptes doit-il être désigné dans les statuts constitutifs ?

- Non. Il convient d'attendre la clôture du 1<sup>er</sup> exercice pour constater le dépassement ou non des seuils 4/8/50.
- Le critère contrôlante / contrôlée qui existait avant PACTE a été supprimé par la loi.
- Une clause statutaire peut toujours prévoir une désignation volontaire du commissaire aux comptes.

Question 1.7 : En cas d'expiration du mandat du commissaire aux comptes d'une SAS lors de l'assemblée tenue postérieurement à la publication du décret fixant les nouveaux seuils et statuant sur les comptes d'un exercice clos à compter du 31/12/2018, faut-il appliquer les nouvelles ou les anciennes règles de désignation du commissaire aux comptes de SAS ?

(EJ 2019-44\_A\_Question PACTE n° 4 - Publiée)

- Il convient d'appliquer les nouvelles règles de désignation du commissaire aux comptes. Le critère contrôlante / contrôlée qui existait avant la loi PACTE ne trouve plus à s'appliquer.
- Le commissaire aux comptes peut être désigné volontairement par la SAS.

Question 1.8 : Une société a clôturé son exercice le 30/09/2018 et a obtenu un report pour la date de tenue de son assemblée au plus tard le 30/06/2019. Le mandat du commissaire aux comptes vient à expiration lors de cette assemblée. La société est-elle dans l'obligation de désigner un commissaire aux comptes ?

(EJ 2019-50\_Question PACTE n° 6 - Publiée)

- Oui. Il convient d'appliquer les règles de désignation du commissaire aux comptes applicables avant la loi PACTE. Le 4<sup>ème</sup> alinéa du II de l'article 20 ne s'applique pas au cas d'espèce car l'exercice est clos avant le 31 décembre 2018.



NOUVEAU

Question 1.9 : Une SARL qui n'a pas de commissaire aux comptes dépasse pour la première fois, à la clôture 31/12/2018, les anciens seuils de nomination du commissaire aux comptes mais pas les nouveaux seuils résultant de la loi PACTE. L'assemblée est postérieure à la publication du décret fixant les nouveaux seuils. Un commissaire aux comptes doit-il être désigné ?

(EJ 2019-71\_Question PACTE n° 16 - Publiée)

- Oui, la SARL concernée a l'obligation de nommer un commissaire aux comptes pour six exercices.
- Le principe est que les nouveaux seuils de nomination du commissaire aux comptes résultant de la loi PACTE s'appliquent à compter du premier exercice clos postérieurement au 26 mai 2019 (publication du décret fixant les seuils de nomination du commissaire aux comptes dans les sociétés commerciales).
- L'exception prévue au dernier alinéa de l'article 20 II de la loi PACTE ne concerne que les cas de renouvellement du mandat des commissaires aux comptes postérieurement au 26 mai 2019. Elle n'est donc pas applicable au cas d'espèce.

NOUVEAU

Question 1.10 : Un commissaire aux comptes est nommé avant l'entrée en vigueur de la loi PACTE. Sa mission peut-elle être exécutée selon les modalités prévues à l'article L. 823-12-1 du code de commerce (mission ALPE) dès le premier exercice du mandat ? Ou bien à partir de l'un des exercices suivants ?

(EJ 2019-76\_Question PACTE n° 19)

NB. Dans la situation examinée, le commissaire aux comptes a été nommé le 21 mars 2019 lors de l'assemblée qui a décidé la transformation de la société et la date de clôture du dernier exercice clos est le 31 mars 2019.

- Oui, la mission peut être exécutée selon les modalités ALPE. Les dispositions transitoires de la loi PACTE offrent la possibilité pour les mandats en cours au moment de la publication de la loi (23 mai 2019) d'exécuter la mission selon les modalités ALPE jusqu'au terme du mandat.
- Cette faculté est offerte pour chacun des exercices du mandat en cours. Au cas d'espèce, le choix peut donc librement intervenir, en accord avec le commissaire aux comptes, au cours des 2ème, 3ème, 4ème, 5ème et 6ème exercices, s'il n'a pas été opéré au cours du premier exercice du mandat.

NOUVEAU

Question 1.11 : Une société fiscalement domiciliée dans une collectivité d'outre-mer peut-elle, après la publication du décret fixant les nouveaux seuils de nomination du commissaire aux comptes, désigner un commissaire aux comptes pour une durée de trois exercices et lui confier une mission ALPE ?

(EJ 2019-59\_Question PACTE n° 12 - Publiée)

- Non. Une société domiciliée dans une collectivité d'outre-mer mentionnée dans l'article 20 III de la loi PACTE n'est pas soumise aux nouveaux seuils prévus cette loi pour la nomination du commissaire aux comptes avant le 1<sup>er</sup> janvier 2021.
- La désignation d'un commissaire aux comptes, y compris le renouvellement d'un mandat, en 2019 doit donc s'effectuer selon les dispositions que la loi fait perdurer pour toute société fiscalement domiciliée dans une collectivité d'Outre-Mer, c'est-à-dire pour un mandat de 6 exercices s'il y a obligation de nommer un commissaire aux comptes en application de ces dispositions.

## 2. Petits groupes – Questions générales

**Question 2.1 : La désignation d'un commissaire aux comptes est-elle obligatoire lorsque la « tête de groupe » est une société civile ?**

(EJ 2019-41\_Question PACTE n° 1 - Publiée)

- Oui. Le premier alinéa de l'article L. 823-2-2 du code de commerce fait référence aux « personnes et entités » et une société civile est une entité.
- Attention, si la société civile dépasse individuellement les seuils de nomination propres à sa forme juridique (articles L. 612-1 et R. 612-1<sup>1</sup> du code de commerce), elle est tenue de nommer un commissaire aux comptes en application de ces articles. La durée du mandat est alors de 6 exercices.

**Question 2.2 : La désignation d'un commissaire aux comptes est-elle obligatoire lorsqu'une société civile est une société contrôlée dans un petit groupe ?**

(EJ 2019-41\_Question PACTE n° 1 - Publiée)

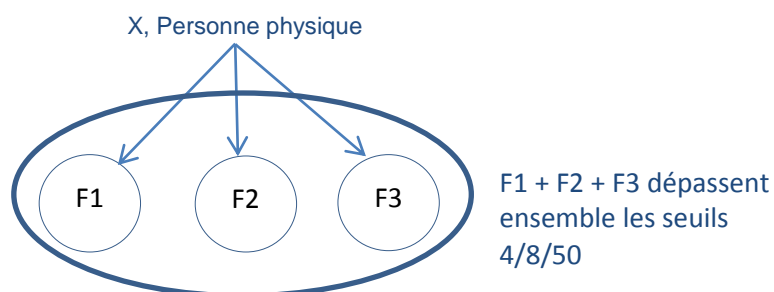
- Oui, si elle dépasse deux des trois seuils 2/4/25. Le troisième alinéa de l'article L. 823-2-2 du code de commerce fait référence aux « sociétés contrôlées » sans faire de distinction selon que la société est civile ou commerciale.
- Attention, si la société civile dépasse individuellement les seuils de nomination propres à sa forme juridique (articles L. 612-1 et R. 612-1<sup>1</sup> du code de commerce), elle est tenue de nommer un commissaire aux comptes en application de ces articles. La durée du mandat est alors de 6 exercices.

**Question 2.3 : Une ou plusieurs sociétés contrôlées par une même personne physique sont-elles tenues de désigner un commissaire aux comptes ?**

(EJ 2019-41\_Question PACTE n° 1 - Publiée)

- Oui si l'ensemble dépasse deux des trois seuils 4/8/50 et que les sociétés contrôlées dépassent individuellement deux des trois seuils 2/4/25. Le premier alinéa de l'article L. 823-2-2 du code de commerce fait référence aux « personnes » et entités sans distinguer entre personne physique ou morale. Le premier alinéa a pour premier objet de déterminer s'il existe un ensemble qui dépasse en cumul deux des trois seuils 4/8/50 puis d'en tirer les conséquences le cas échéant en matière de désignation d'un commissaire aux comptes dans la tête de groupe.
- L'obligation de désigner un commissaire aux comptes existe dans les sociétés contrôlées car elles le sont par une personne visée au premier alinéa lorsqu'elles dépassent deux des trois seuils 2/4/25 même si la personne physique qui les contrôle n'a pas de commissaire aux comptes.

Obligation de désigner un CAC pour F1, F2 et F3 prises individuellement elles dépassent les seuils 2/4/25



<sup>1</sup> Seuils : 50 pour le nombre de salariés / 3 100 000 euros pour le montant hors taxe du chiffre d'affaires ou des ressources / 1 550 000 euros pour le total du bilan.



### Question 2.4 : Une société française contrôlée par une « tête de petit groupe » étrangère a-t-elle l'obligation de désigner un commissaire aux comptes ?

(EJ 2019-43\_Question PACTE n° 3 - Publiée)

- Oui. Le premier alinéa de l'article L. 823-2-2 du code de commerce fait référence aux « personnes et entités » qui forment avec les sociétés qu'elles contrôlent un ensemble qui dépasse en cumul deux des trois seuils 4/8/50. Cet alinéa n'apporte aucune précision sur la nationalité de la société qui contrôle.
- L'obligation de désigner un commissaire aux comptes existe dans les sociétés contrôlées car elles le sont par une personne visée au premier alinéa lorsqu'elles dépassent deux des trois seuils 2/4/25 même si la personne ou l'entité qui les contrôle n'a pas de commissaire aux comptes.

### Question 2.5 : Les sociétés contrôlées étrangères sont-elles prises en compte pour déterminer si l'ensemble dont elles font partie dépasse en cumul deux des trois seuils 4/8/50 ?

(EJ 2019-43\_Question PACTE n° 3 - Publiée)

- Oui. Le premier alinéa de l'article L. 823-2-2 du code de commerce fait référence à l'ensemble formé par la tête de groupe et les sociétés qu'elle contrôle sans préciser la nationalité de ces sociétés.

### Question 2.6 : Une « tête de petit groupe » française qui est contrôlée par une personne ou entité étrangère qui a un auditeur légal a-t-elle l'obligation de désigner un commissaire aux comptes ?

(EJ 2019-43\_Question PACTE n° 3 - Publiée)

- Il convient de retenir une conception générique du terme « commissaire aux comptes » utilisé dans le deuxième alinéa de l'article L. 823-2-2 du code de commerce : il s'agit de contrôleurs légaux des comptes. Lorsque la tête française d'un « petit groupe » est contrôlée par une personne ou entité étrangère qui a elle-même désigné un contrôleur légal des comptes, elle est dispensée de l'obligation de désigner un commissaire aux comptes en qualité de « tête de petit groupe ».
- Cette tête française de « petit groupe » qui bénéficie de la dispense au titre du deuxième alinéa est tenue de désigner un commissaire aux comptes si elle présente les caractéristiques mentionnées au troisième alinéa de l'article L. 823-2-2 du code de commerce : elle est constituée sous la forme d'une société et dépasse deux des trois seuils 2/4/25.

### Question 2.7 : Seules les sociétés contrôlées significatives qui dépassent deux des trois seuils 2/4/25 sont-elles prises en compte pour déterminer si l'ensemble dont elles font partie dépasse en cumul deux des trois seuils 4/8/50 ?

(EJ 2019-52\_Question PACTE n° 8 - Publiée)

- Non. Le premier alinéa de l'article L. 823-2-2 du code de commerce fait référence au contrôle d'une ou plusieurs sociétés indépendamment de leur taille puisqu'il ne renvoie pas au 3<sup>ème</sup> alinéa.
- Cette position est contraire à la position erronée présentée dans l'article publié à la Revue Fiduciaire (n° 3795 du 6 juin 2019).

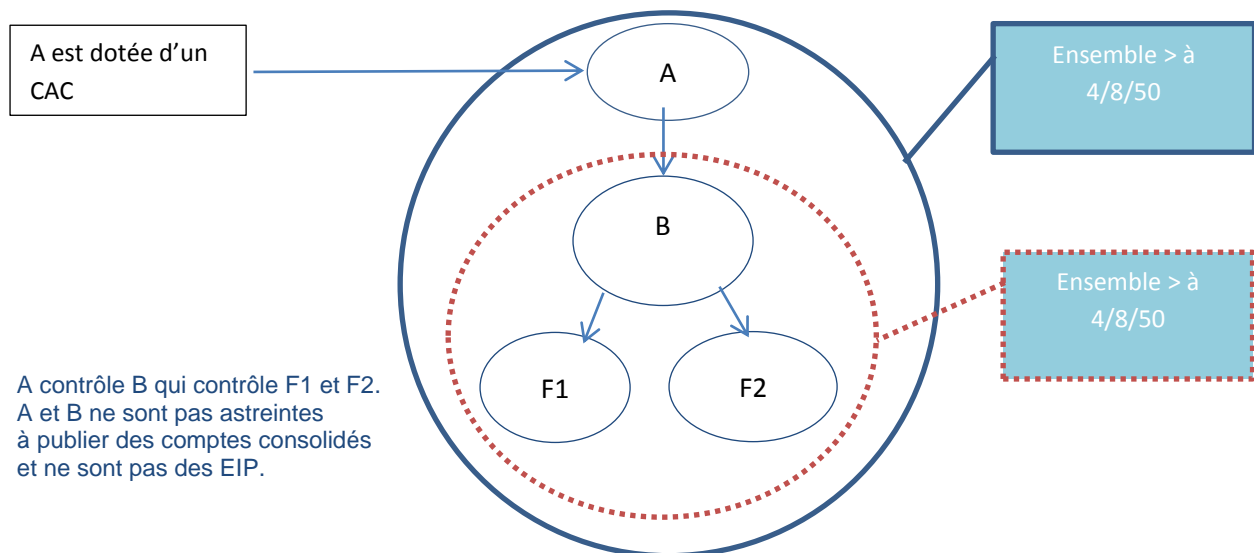
Question 2.8 : Une société « tête de petit groupe » qui est contrôlée par une personne ou entité française qui a désigné un commissaire aux comptes a-t-elle l'obligation de désigner un commissaire aux comptes ?

(EJ 2019-43\_Question PACTE n° 3 - Publiée)

Par hypothèse, chaque ensemble considéré dépasse en cumul deux des trois seuils 4/8/50.

- En application du 2<sup>ème</sup> alinéa de l'article L. 823-2-2 du code de commerce, la société « tête de groupe » contrôlée n'a pas l'obligation de désigner un commissaire aux comptes en qualité de société contrôlante du sous-groupe.
- Si elle dépasse individuellement deux des trois seuils 2/4/25, elle est une « société contrôlée significative ». Elle est tenue de désigner un commissaire aux comptes.

Question 2.9 : Dans les ensembles ci-dessous, quelles sont les entités qui ont l'obligation de désigner un commissaire aux comptes ?



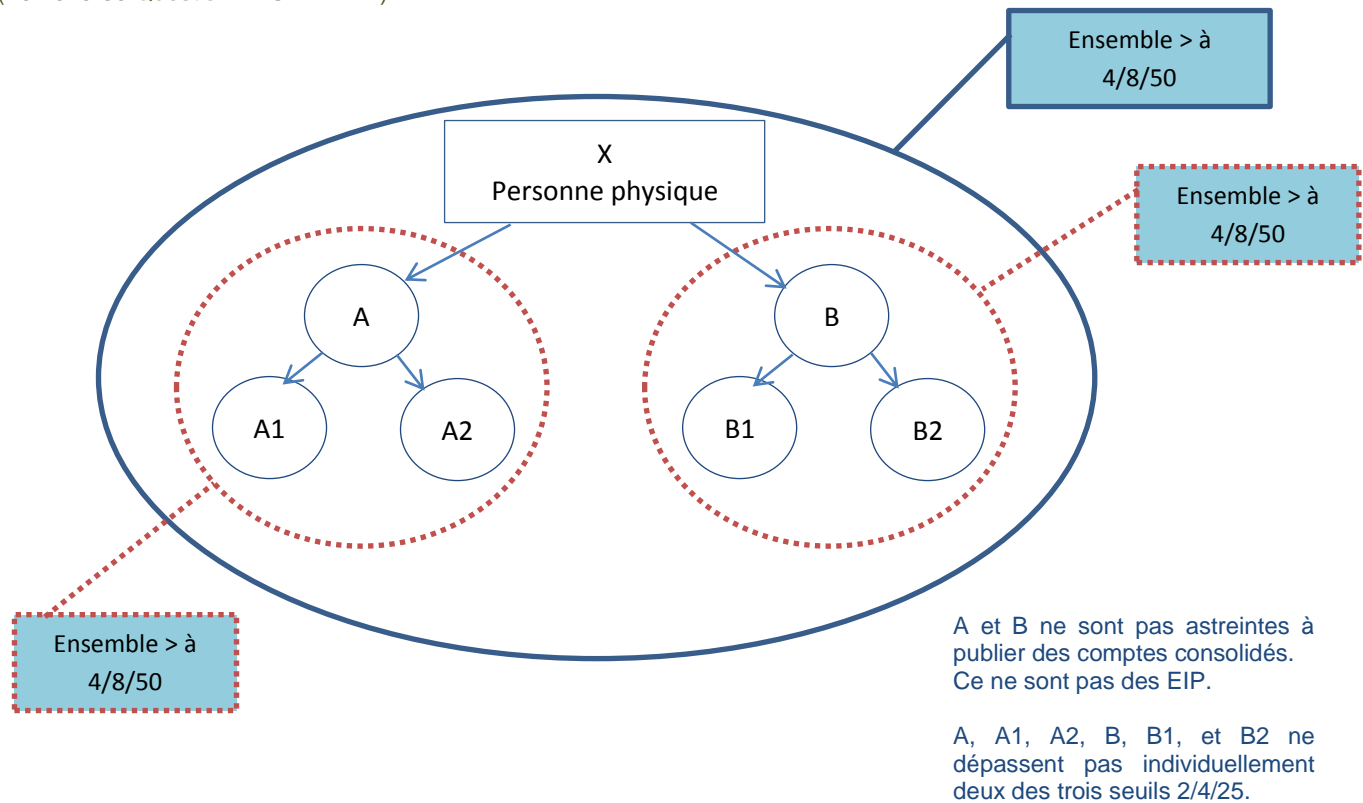
**Obligation ou non de désigner un CAC dans B, dans F1 et dans F2 ?**

B est contrôlée par A qui a un commissaire aux comptes. En application du 2<sup>ème</sup> alinéa de l'article L. 823-2-2 du code de commerce, B n'a pas l'obligation de désigner un commissaire aux comptes en qualité de société contrôlante du sous-groupe.

Cependant, si B dépasse deux des trois seuils 2/4/25, elle est tenue de désigner un commissaire aux comptes en qualité de société significative contrôlée par A.

Si F1 et F2 dépassent deux des trois seuils 2/4/25, elles sont tenues de désigner un commissaire aux comptes en qualité de sociétés significatives contrôlées indirectement par A.

(EJ 2019-85 Question PACTE n° 21)



#### Obligation ou non de désigner un CAC dans A et dans B ?

En l'espèce, la personne physique contrôle, au sens de l'article L. 233-3 du code de commerce, les sociétés A et B et ces dernières contrôlent, au sens de ce même article, respectivement A1, A2 et B1, B2.

Les sociétés A et B doivent désigner un commissaire aux comptes, en leur qualité de « têtes de petits groupes » de leur ensemble respectif.

En effet, étant contrôlées par une personne physique (qui n'a pas de commissaire aux comptes), les sociétés A et B ne remplissent pas les conditions d'exemption du deuxième alinéa de l'article L. 823-2-2 du code de commerce.

**NOUVEAU** Question 2.10 : L'obligation de détermination du périmètre d'un ensemble permettant d'apprécier le dépassement des seuils « petit groupe » et d'en tirer les conséquences sur l'obligation de nomination d'un commissaire aux comptes incombe-t-elle au commissaire aux comptes ?

(EJ 2020-01\_Question PACTE n° 46)

- Non. Il appartient aux dirigeants de déterminer s'il existe un « petit groupe ».
- L'information doit être mise par les dirigeants des entités à la disposition des commissaires aux comptes de celles-ci.

**NOUVEAU** Question 2.11 : Comment déterminer si un ensemble constitue un « petit groupe » quand les filiales n'ont pas la même date de clôture que l'entité mère ?

(EJ 2020-23\_Question PACTE n° 53)

- Les données chiffrées à retenir sont celles des derniers comptes annuels arrêtés des entités qui composent l'ensemble.

NOUVEAU

Question 2.12 : Lorsqu'une personne ou entité qui est à la tête d'un groupe a l'obligation de nommer un commissaire aux comptes en vertu d'une disposition légale qui la régit, les dispositions de l'article L. 823-2-2 du code de commerce relatives aux « petits groupes » peuvent-elles s'appliquer dans les autres personnes ou entités du groupe ?

(EJ 2019-91\_Question PACTE n° 25)

- Oui. Le troisième alinéa de l'article L. 823-2-2 du code de commerce est indépendant du premier. Il s'applique même si le commissaire aux comptes de la personne ou de l'entité qui est à la tête du groupe n'a pas été désigné en application du premier alinéa de cet article.

NOUVEAU

Question 2.13 : Pour avoir l'obligation de désigner un commissaire aux comptes dans les entités composant un « petit groupe », faut-il avoir dépassé deux des trois seuils durant deux exercices consécutifs ?

(EJ 2020-40\_Question PACTE n° 55)

- Non. La constatation du dépassement de deux des trois seuils à la clôture d'un exercice suffit pour déclencher l'obligation de désigner un commissaire aux comptes si l'entité n'en était pas déjà dotée.
- En revanche, la personne ou l'entité/la société membre du « petit groupe » n'est plus tenue de désigner un commissaire aux comptes dès lors qu'elle n'a pas dépassé les chiffres fixés pour deux de ces trois critères pendant les deux exercices précédant l'expiration du mandat du commissaire aux comptes qui est arrivé à son terme (cas des « sociétés contrôlées significatives ») ou que l'ensemble qu'elle forme avec les sociétés qu'elle contrôle n'a pas dépassé les chiffres cumulés fixés pour deux de ces trois critères pendant les deux exercices précédant l'expiration du mandat du commissaire aux comptes (cas des « têtes de petits groupes »).

### 3. Petits groupes et consolidation

Question 3.1 : Lorsque la société « tête d'un petit groupe » est astreinte à publier des comptes consolidés, les sociétés contrôlées directement qui dépassent deux des trois seuils 2/4/25 ont-elles l'obligation de désigner un commissaire aux comptes ?

(EJ 2019-51\_Question PACTE n° 7 - Publiée)

- Non. Le troisième alinéa de l'article L. 823-2-2 du code de commerce vise les sociétés qui sont contrôlées par une personne ou entité mentionnée au premier alinéa de cet article. Or cet alinéa n'est pas applicable à une entité qui est astreinte à publier des comptes consolidés.
- Il en est de même pour les sociétés contrôlées directement par une EIP.

Question 3.2 : Lorsque la société « tête d'un petit groupe » est astreinte à publier des comptes consolidés, les sociétés contrôlées indirectement qui dépassent deux des trois seuils 2/4/25 ont-elles l'obligation de désigner un commissaire aux comptes ?

(EJ 2019-51\_Question PACTE n° 7)

- Non. Le premier alinéa de l'article L. 823-2-2 du code de commerce vise « les personnes et entités, autres que celles mentionnées aux articles L. 823-2 et L. 823-2-1 » du code de commerce. Les personnes et entités visées respectivement à ces articles sont les personnes et entités astreintes à publier des comptes consolidés et les entités d'intérêt public. Le troisième alinéa vise quant à lui les sociétés contrôlées directement ou indirectement par les personnes et entités « mentionnées au premier alinéa » qui dépassent certains seuils. Or, les dispositions du premier alinéa ne sont pas applicables aux personnes ou entités astreintes à publier des comptes consolidés.
- Il en est de même pour les sociétés contrôlées directement ou indirectement par une EIP.

**NOUVEAU**

Question 3.3 : Une société civile qui contrôle un sous-groupe tenu d'établir et de publier des comptes consolidés est-elle exclue du dispositif « petit groupe » ?

(EJ 2019-113\_Question PACTE n° 43)

- Non.
- La société civile qui contrôle l'entité-mère consolidante n'a pas l'obligation d'établir et de publier des comptes consolidés.
- L'ensemble formé par la société civile et toutes les sociétés qu'elle contrôle, directement ou indirectement, y compris celles incluses dans le périmètre de consolidation du palier inférieur, constitue dans la situation décrite un « petit groupe ».
- La société civile est la « tête de petit groupe » et a l'obligation de désigner un commissaire aux comptes en application des dispositions du premier alinéa de l'article L. 823-2-2 du code de commerce.

**NOUVEAU**

Question 3.4 : Les sous-filiales comprises dans des comptes consolidés et contrôlées par une tête de groupe ultime qui n'est pas astreinte à publier des comptes consolidés sont-elles soumises aux dispositions des « petits groupes » ?

(EJ 2020-47\_Question PACTE n° 57 - Publiée)

- Oui. Les sociétés contrôlées directement ou indirectement par une personne ou entité mentionnée au 1<sup>er</sup> alinéa de l'article L. 823-2-2 du code de commerce désignent au moins un commissaire aux comptes si elles dépassent deux des trois seuils (2/4/25).
- NB. Dans la situation traitée par cette question, la tête de groupe ultime est une société civile qui contrôle un sous-groupe dont la mère est astreinte à établir et publier des comptes consolidés.

**NOUVEAU**

Question 3.5 : Une filiale d'une société mère astreinte à publier des comptes consolidés est-elle exclue des dispositions relatives à la nomination d'un commissaire aux comptes dans les « petits groupes » au sens de l'article L. 823-2-2 du code de commerce ou bien faut-il que cette société mère soit également une entité d'intérêt public ?

(EJ 2019-53\_Question PACTE n° 9 - Publiée)

- Non. La définition du « petit groupe » donnée par l'article L. 823-2-2 du code de commerce exclut les têtes de groupe astreintes à publier des comptes consolidés et les têtes de groupe qui sont des entités d'intérêt public, sans que ces deux spécificités soient cumulatives.

## 4. Petits groupes – Contrôle conjoint

**NOUVEAU**

Question 4.1: Existe-t-il un contrôle conjoint déclenchant l'obligation de nommer un commissaire aux comptes, en application de l'article L. 823-2-2 du code de commerce relatif au « petit groupe », par deux sociétés qui détiennent 45 % des droits de vote d'une société qui dépasse de manière individuelle deux des trois seuils 4/8/50 ?

(EJ 2019-69\_Question PACTE n° 15 - Publiée)

- Oui. Du fait du dépassement par la société détenue de deux des trois seuils 4/8/50, la notion de « petit groupe » peut trouver à s'appliquer en l'espèce à l'ensemble formé par les trois sociétés.
- Il existe une présomption simple de contrôle déclenchant l'obligation de nommer un commissaire aux comptes, en application de l'article L. 823-2-2 du code de commerce relatif au « petit groupe », dans chaque société qui détient 45 % des droits de vote de la troisième société.
- Certaines situations établies peuvent également caractériser l'existence d'un contrôle conjoint.

**NOUVEAU**

Question 4.2 : Les trois « sur-holdings » qui contrôlent conjointement une holding qui contrôle un ensemble de filiales dépassant en cumul les seuils 4/8/50 ont-elles l'obligation de désigner un commissaire aux comptes en qualité de « tête de petit groupe » ?

(EJ 2019-89\_Question PACTE n° 24)

- Oui. Les trois « sur-holdings » qui contrôlent conjointement une holding qui contrôle un ensemble de filiales dépassant en cumul les seuils 4/8/50 ont l'obligation de désigner un commissaire aux comptes en qualité de « tête de petit groupe ».
- La holding, qui est elle-même une « tête de petit groupe » est dispensée de désigner un commissaire aux comptes car les sociétés qui la contrôlent doivent nommer un commissaire aux comptes, sauf si elle est elle-même une « société contrôlée significative » (voir question 2.9).
- NB. Dans la situation traitée par cette question, il existe un contrôle conjoint en raison de l'existence d'un pacte d'associés.

## 5. Petits groupes et démembrement de la propriété des actions/parts sociales

**NOUVEAU**

Question 5.1: En cas de démembrement d'actions, faut-il prendre en compte les détentions en nue-propiété pour apprécier l'existence d'un contrôle et déterminer si la société tête de groupe est tenue de désigner un commissaire aux comptes en qualité de « tête de petit groupe » au sens de l'article L. 823-2-2 du code de commerce ?

(EJ 2019-121\_Question PACTE n° 37)

- Dans la situation traitée par cette question, la nue-propiété confère, au sens de l'article L. 233-3 du code de commerce, le contrôle. Le nu-propiétaire a notamment le pouvoir de nommer ou révoquer les membres des organes d'administration, de direction ou de les renouveler, ou encore de prendre d'autres décisions relatives par exemple à des modifications statutaires.
- Cependant, en fonction de la forme juridique de la société, des dispositions contenues dans ses statuts, dans un pacte d'associés ou dans une convention entre nu-propiétaire et usufruitier, il est possible que certaines situations aboutissent à considérer que des titres détenus en usufruit confèrent le contrôle au sens de l'article L. 233-3 du code de commerce. En effet, au-delà du droit de vote pour l'affectation des bénéfices, certains droits pourraient être attribués à l'usufruitier et lui permettraient d'exercer le contrôle dans les conditions fixées par cet article.

## 6. Transformation de société

*Ancienne partie 3 de la version de la FAQ publiée le 11 octobre 2019*

Question 6.1 : En cas de transformation de SA en SAS ne dépassant pas les seuils applicables après l'entrée en vigueur du décret relatif aux seuils, le mandat du CAC en fonction se poursuit-il ?

(EJ 2019-44\_A\_Question PACTE n° 4 - Publiée)

- La disposition du deuxième alinéa du II de l'article 20 de la loi PACTE, qui prévoit que les mandats en cours se poursuivent jusqu'à leur terme s'applique aux mandats pour lesquels il n'y a pas de modification dans la situation de l'entité.
- Pour toute décision de transformation prise après l'entrée en vigueur du décret relatif aux seuils, il convient de déterminer si deux des trois seuils 4/8/50 étaient dépassés à la date de clôture du dernier exercice :



- Si oui, le mandat du commissaire aux comptes se poursuit<sup>2</sup>.
- Si non, le mandat du commissaire aux comptes prend fin<sup>2</sup>.
- Dans l'hypothèse où la société fait partie d'un petit groupe : voir question 1.2.

## 7. Nomination ponctuelle d'un CAC

*Ancienne partie 4 de la version de la FAQ publiée le 11 octobre 2019*

### Question 7.1 : En cas d'émission de valeurs mobilières faut-il désigner un commissaire aux comptes de manière ponctuelle ?

(EJ 2019-42\_Question PACTE n° 2 / EJ 2019-57\_Question PACTE n° 10 - Publiées)

- Oui. En cas d'émission, avec suppression du droit préférentiel de souscription, de valeurs mobilières dilutives (c'est-à-dire donnant accès au capital), les dispositions du II<sup>3</sup> de l'article L. 225-138 du code de commerce s'appliquent : un rapport établi par un commissaire aux comptes est requis qu'il y ait ou non délégation.
- Il en est de même en cas d'émission, avec suppression du droit préférentiel de souscription, de BSPCE (Bons de Souscription de Parts de Créateur d'Entreprise) permettant de souscrire des actions nouvelles.
- En revanche en cas de délégation accordée par l'assemblée, il n'est pas prévu d'intervention d'un commissaire aux comptes désigné ponctuellement lors de l'utilisation de la délégation par l'organe compétent.

Question 7.2 : Pour certaines opérations sur le capital, s'il n'a pas été désigné de commissaire aux comptes par la société, les textes prévoient l'intervention d'un commissaire aux comptes désigné, à cet effet, selon les modalités prévues à l'article L. 225-228. Le renvoi à cet article conduit-il à considérer que le commissaire aux comptes désigné se voit confier un mandat d'une durée de 3 ou 6 exercices ?

(EJ 2019-42\_Question PACTE n° 2 / EJ 2019-57-Question PACTE n° 10 - Publiées)

- Non. Le renvoi opéré à l'article L. 225-228 du code de commerce qui dispose : « Les commissaires aux comptes sont proposés à la désignation de l'assemblée générale par un projet de résolution (...) », a pour unique objet d'identifier l'organe compétent pour effectuer la désignation du commissaire aux comptes.

## 8. Mission ALPE

**NOUVEAU**

Question 8.1 : En cas de mandat en cours au moment de la publication de la loi Pacte, la direction de la société peut-elle, en application du 3<sup>ème</sup> alinéa du II de l'article 20 de la loi PACTE, convenir avec le commissaire aux comptes que la mission de ce dernier sera exécutée jusqu'à son terme selon les modalités de la mission ALPE ?

(EJ 2019-104\_Question PACTE n° 32)

<sup>2</sup> Application de la doctrine figurant au § 1.43 de la Note d'information n° VI *Les commissaires aux comptes et la transformation des sociétés*.

<sup>3</sup> Art. L. 225-138 II C. com. : « II.- Le prix d'émission ou les conditions de fixation de ce prix sont déterminés par l'assemblée générale extraordinaire sur rapport du conseil d'administration ou du directoire et sur rapport spécial du commissaire aux comptes. »

- Oui. La « direction » de la société peut décider de faire évoluer, pour la durée restant à courir du mandat, l'exercice de la mission selon les modalités ALPE en accord avec le commissaire aux comptes<sup>4</sup>.
- En revanche, lorsque le commissaire aux comptes est désigné dans un « petit groupe » en application des dispositions de l'article L. 823-2-2 du code de commerce, c'est l'assemblée générale des associés (ou l'organe équivalent) a le pouvoir de choisir la durée du mandat confié au commissaire aux comptes (mission de 6 exercices ou de 3 exercices).

**NOUVEAU**

Question 8.2 : Une société peut-elle nommer son commissaire aux comptes pour une durée de 3 exercices en lui confiant une mission ALPE et déroger à ses statuts qui prévoient que les commissaires aux comptes sont nommés pour 6 exercices ?

(EJ 2019-64\_Question PACTE n° 14 - Publiée)

- Non. A défaut de modification de la disposition statutaire qui prévoit que le commissaire aux comptes est désigné pour une durée de 6 exercices, il est impossible de déroger à cette durée.

**NOUVEAU**

Question 8.3 : En cas de dépassement des seuils de nomination du commissaire aux comptes propres à l'entité en cours de mandat exécuté selon les modalités de la mission ALPE, ce mandat prend-il fin automatiquement ?

(EJ 2019-58\_Question PACTE n° 11)

- Non. Le mandat se poursuivra normalement jusqu'à son terme selon les modalités de la mission ALPE prévues à l'article L. 823-12-1 du code de commerce.
- Ce n'est qu'à l'expiration de ce mandat que devra être désigné un commissaire aux comptes pour une durée de six exercices en application de l'article L. 823-3 alinéa premier du code de commerce.

**NOUVEAU**

Question 8.4 : Le commissaire aux comptes nommé pour un mandat de trois exercices (mission ALPE) est-il dispensé de ses diligences et rapports lorsqu'une augmentation du capital est réalisée en application des articles L. 225-136 2°, L. 225-138 et L. 225-138-1 du code de commerce ?

(EJ 2019-84\_Question PACTE n° 20)

- Non. En cas d'augmentation du capital réalisée en application des articles L. 225-136 2°, L. 225-138 et L. 225-138-1 du code de commerce, le commissaire aux comptes nommé pour un mandat de trois exercices (mission ALPE) n'est pas dispensé des diligences et rapports prévus pour ces opérations qui sont réalisées avec suppression du droit préférentiel de souscription.

**NOUVEAU**

Question 8.5 : Le commissaire aux comptes nommé dans le cadre d'une mission ALPE doit-il établir le rapport sur les conventions réglementées prévus par les statuts ? Le rapport sur les conventions réglementées pour couvrir un risque de nullité ?

(EJ 2019-97 et EJ 2019-107\_Questions PACTE n° 29 et n° 33)

- Non. Les statuts sont de nature contractuelle et s'imposent aux personnes qui les ont approuvés mais pas aux commissaires aux comptes.

<sup>4</sup> Le souci de confier à l'assemblée des associés le choix de faire évoluer, pour la durée restant à courir du mandat, l'exercice de la mission selon les modalités ALPE peut paraître légitime, mais les arguments, ressortant des textes voulus par le législateur, selon lesquels ce choix revient à la « direction » de la société ne manquent pas et paraissent plus déterminants, étant observé que le changement de modalités dans l'exercice de la mission ne remet pas en cause deux éléments essentiels qui relèvent du pouvoir de l'assemblée, à savoir le choix de la personne qui exerce la mission de commissaire aux comptes et celui de la durée du mandat qui lui est confié.

- Cependant, la dispense n'interdit pas au commissaire aux comptes d'établir un rapport. Il peut par conséquent, à la demande de la société, établir un rapport sur les conventions réglementées dans le cadre d'un service autre que la certification des comptes non requis par un texte légal.
- La réponse est identique pour le cas où la nullité est encourue pour les conventions conclues sans autorisation préalable du conseil d'administration.

**NOUVEAU**

Question 8.6 : Quelle est l'étendue du secret professionnel entre commissaires aux comptes d'entités composant un « petit groupe » au sens de l'article L. 823-2-2 du code de commerce ?

(EJ 2019-100\_Question PACTE n° 31)

- Les commissaires aux comptes des personnes et entités qui sont des « têtes de petit groupe » au sens de l'article L. 823-2-2 du code de commerce et les commissaires aux comptes des sociétés contrôlées au sens de l'article L. 233-3 du code de commerce par la « tête de petit groupe » sont libérés les uns à l'égard des autres de leur secret professionnel.
- En ce qui concerne la communication de documents, les commissaires aux comptes des sociétés contrôlées significatives nommés pour un mandat ALPE peuvent communiquer leur rapport sur les risques au commissaire aux comptes de la « tête de petit groupe » nommé pour un mandat ALPE. La communication de document porte uniquement sur le rapport sur les risques. En revanche, il n'est pas prévu de réciprocité. En l'absence de texte le permettant, le commissaire aux comptes de la « tête de petit groupe » ne peut communiquer de documents aux commissaires aux comptes des sociétés contrôlées significatives du « petit groupe ».

**NOUVEAU**

Question 8.7 : En vue de régulariser l'absence de désignation d'un commissaire aux comptes depuis 2018, est-il possible de désigner en 2020 un commissaire aux comptes pour un mandat ALPE de 3 exercices et de lui confier également une mission complémentaire sur les exercices précédents ?

(EJ 2020-20\_Question PACTE n° 52)

- Non. En vue de régulariser l'absence de désignation d'un commissaire aux comptes depuis 2018 dans une SAS, la désignation effectuée en 2020 devra obligatoirement être faite pour six exercices (décomptés à partir de 2020) quand bien même à la date de nomination aucun des nouveaux seuils résultant de la loi PACTE et de l'article D. 221-5 du code de commerce n'est atteint ni par la société ni par la filiale à la date de nomination.