

INCOMPATIBILITÉ - INDÉPENDANCE - Groupe de sociétés - Mission de commissariat aux comptes - Mission de commissariat aux apports et à la fusion - CEP 2005-39

 diffusion restreinte

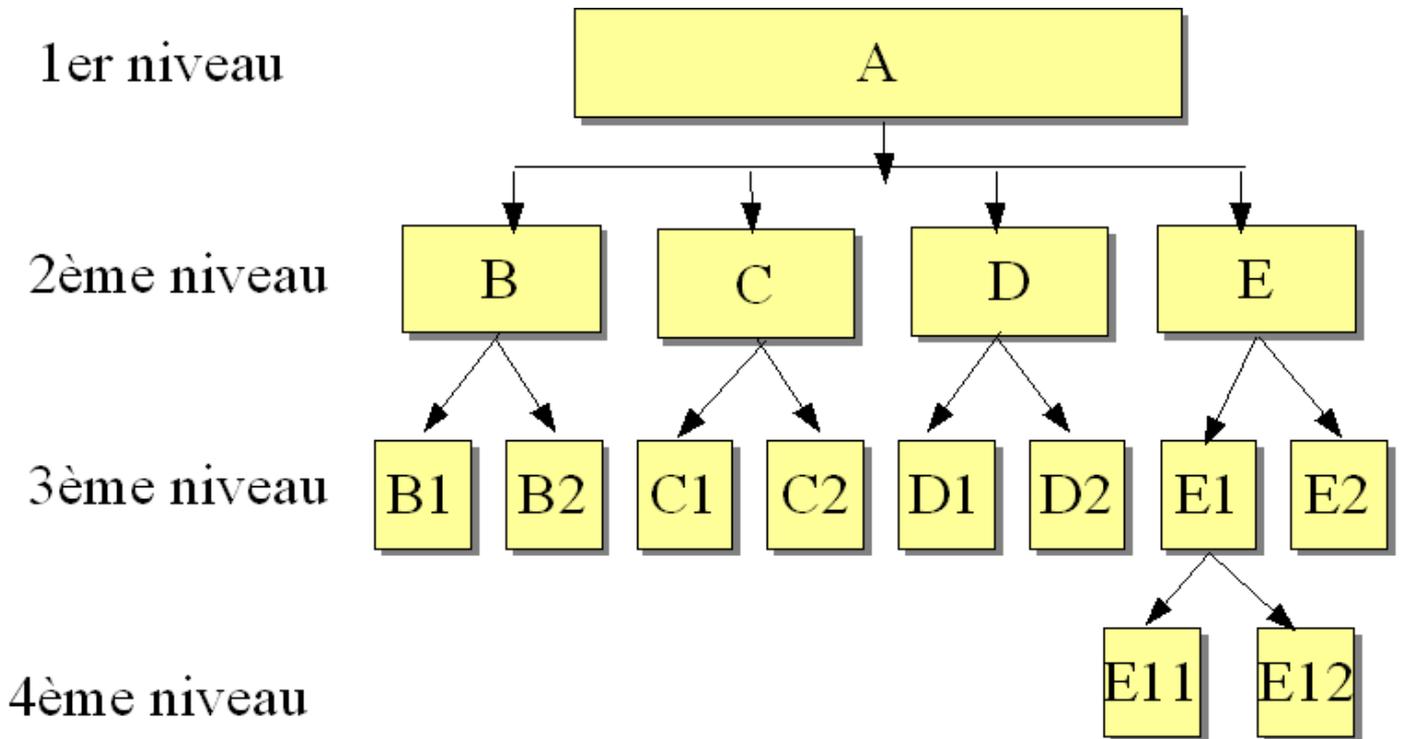
i Voir également l'avis rendu postérieurement par le H3C sur la même thématique : " Avis du 11 janvier 2007 (2) " L'article 29 III du code de déontologie a été modifié par le décret n° 2010-131 du 10 février 2010. Les réponses de la CEP sont données sous réserve d'avis contraire du H3C qui serait exprimé sur des questions de principe, postérieurement à la date de la présente publication.

Conformément aux dispositions de l'article L. 823-1 al. 4 du Code de commerce, une personne peut accepter un mandat de commissaire aux comptes dans la société ou dans les sociétés que celle-ci contrôle alors même que cette personne aurait précédemment procédé à une mission de commissariat aux apports ou à la fusion dans ces mêmes sociétés. En revanche, un commissaire aux comptes ne peut effectuer une mission de commissaire aux apports ou de commissaire à la fusion pour la société dont il certifie les comptes ou pour les sociétés qui la contrôlent ou qui sont contrôlées par elle au sens des I et II de l'article L. 233-3 du Code de commerce conformément aux dispositions de l'article 10 du Code de déontologie.

Voir également l'avis rendu postérieurement par le H3C sur la même thématique : "[Avis du 11 janvier 2007 \(2\)](#)"

C.E.P. 2005-39

Le groupe X. est composé d'une société mère A. et comprend plusieurs sous-groupes B., C., D. et E. de second niveau qui détiennent en troisième et quatrième niveau une centaine de filiales dont la structure est représentée ci-dessous :



Il est précisé que Monsieur X. est intervenu par le passé en qualité de commissaire aux apports et à la fusion à plusieurs reprises dans ce groupe au niveau de la mère et des sous-groupes B., C., D. et E.

Questions :

1) Monsieur X. peut-il accepter un mandat de commissaire aux comptes dans l'une des filiales de 3e et 4e niveau qui n'a jamais été concernée par les opérations sur lesquelles il est intervenu en qualité de commissaire aux apports ou à la fusion, étant précisé que les filiales pour lesquelles sa nomination est pressentie ne seront jamais concernées par les apports et n'ont qu'un poids très marginal en terme de valeur et d'activité dans le calcul des parités par rapport au groupe et aux sous-groupes de premier et second niveaux ?

2) Monsieur X. peut-il à l'avenir accepter des missions de commissariat aux apports ou à la fusion dans des opérations où la société mère A. et des sous-groupes du 2e niveau B., C., D. et E. seraient partie prenante ?

*

1. Acceptation du mandat de commissaire aux comptes dans l'une des filiales de 3e et 4e niveau ?

La Commission d'éthique professionnelle a rappelé que la loi de sécurité financière du 1er août 2003 n'a pas introduit de limitation dans le temps à respecter entre la réalisation d'une mission de commissariat aux apports ou à la fusion et l'acceptation ultérieure d'une mission de commissaire aux comptes ; elle a modifié l'article L. 225-228 du Code de commerce en précisant que le fait d'avoir vérifié des opérations d'apport ou de fusion au cours des deux exercices précédant la nomination doit être mentionné dans le projet de résolution relatif à la nomination du commissaire aux comptes.

Aux termes de l'article L. 823-1, al. 4, du Code de commerce (ancien art. L. 225-228) :

« Lorsque le commissaire aux comptes a vérifié, au cours des deux derniers exercices, les opérations d'apport ou de fusion de la société ou des sociétés que celle-ci contrôle au sens des I et II de l'article L. 233-16, le projet de résolution le désignant en fait état. »

Le nouveau Code de déontologie, dont le décret n° 2005-1412 du 16 novembre 2005 portant approbation a été publié au Journal Officiel du 17 novembre 2005, en son article 29 III concernant la succession des missions, ne remet pas en cause cette disposition de la loi.

En conséquence, Monsieur X. peut accepter les missions de commissaire aux comptes.

S'il avait réalisé au cours des deux derniers exercices une opération de commissariat aux apports ou à la fusion pour la société pour laquelle sa désignation comme commissaire aux comptes est envisagée ou pour l'une des entités que celle-ci contrôle, il lui appartiendrait de vérifier que le projet le désignant en fasse état.

2. Acceptation des missions de commissariat aux apports ou à la fusion dans des opérations où la société mère A. et des sous-groupes du 2e niveau B., C., D. et E. seraient partie prenante ?

Le Code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes, précité, précise les éléments suivants qu'il convient de prendre en compte pour répondre à cette question :

« Article 10 - Situations interdites

Il est interdit au commissaire aux comptes de fournir à la personne ou à l'entité dont il certifie les comptes, ou aux personnes ou entités qui la contrôlent ou qui sont contrôlées par elle au sens des I et II de l'article L. 233-3 du Code de commerce, tout conseil ou toute prestation de services n'entrant pas dans les diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes, telles qu'elles sont définies par les normes d'exercice professionnel.

A ce titre, il lui est interdit de procéder, au bénéfice, à l'intention ou à la demande de la personne ou de l'entité dont il certifie les comptes :

.....

7° A une mission de commissariat aux apports et à la fusion ;

..... »

L'article 10 du Code de déontologie interdit au commissaire aux comptes de fournir à la personne ou à l'entité dont il certifie les comptes, ou aux personnes ou entités qui la contrôlent ou qui sont contrôlées par elle au sens des I et II de l'article L. 233-3 du Code de commerce, tout conseil ou toute prestation de services n'entrant pas dans les diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes, telles qu'elles sont définies par les normes d'exercice professionnel.

L'article 10, 7°, du Code de déontologie précise que la mission de commissaire aux comptes est incompatible avec une mission de commissaire aux apports et à la fusion au bénéfice de l'entité dont il certifie les comptes.

En conséquence, les missions de commissariat aux apports ou à la fusion dans des opérations où la société mère A. et des sous-groupes du 2e niveau B., C., D. et E. seraient partie prenante, ne sont pas interdites à la condition que Monsieur X. ne soit pas commissaire aux comptes desdites entités et que ces entités ne contrôlent pas ou ne soient pas contrôlées, au sens des I et II de l'article L. 233-3 du Code de commerce, par une entité dont il est le commissaire aux comptes.

Toutefois, une telle situation doit également être analysée au regard du principe d'indépendance et d'apparence d'indépendance visé à l'article 5 du Code de déontologie de la profession.

L'importance des opérations en cause ainsi que leur fréquence devra constituer un facteur d'analyse de la part de Monsieur X.