

JOURNÉE DU CHIFFRE ET DU DROIT

18 septembre 2017

Présentation CRCC



H3C

Haut Conseil
du Commissariat aux Comptes

CNCC
COMPAGNIE
NATIONALE DES
COMMISSAIRES AUX
COMPTES

33 CRCC

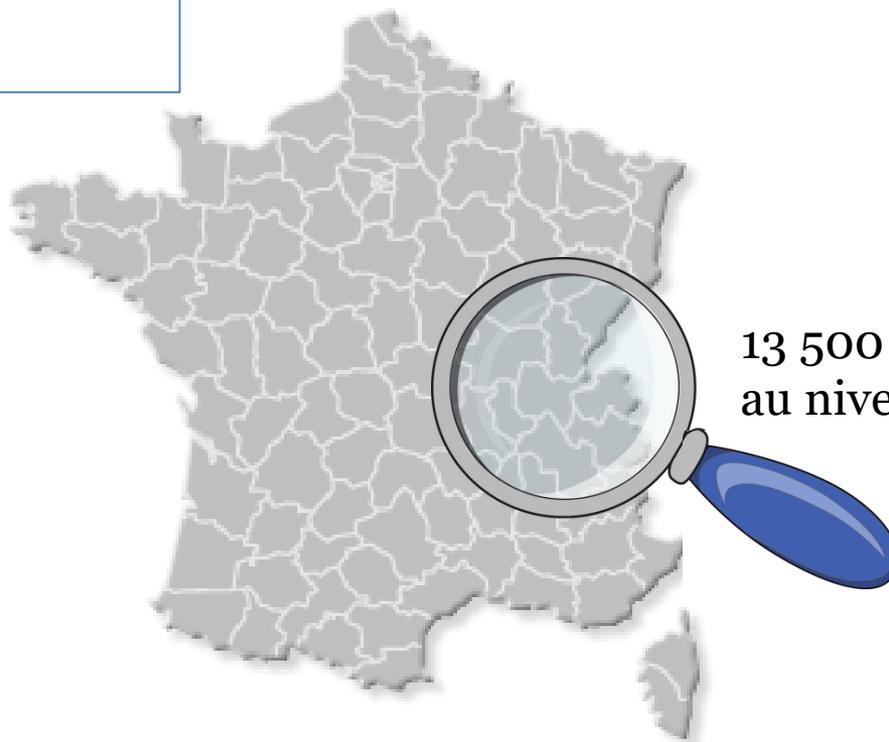
- AGEN
- AIX-EN-PROVENCE - BASTIA
- AMIENS
- ANGERS
- BASSE-TERRE
- BESANÇON
- BORDEAUX
- BOURGES

- CAEN
- CHAMBÉRY
- COLMAR
- DIJON
- DOUAI
- FORT-DE-FRANCE
- GRENOBLE
- LIMOGES

- LYON
- METZ
- MONTPELLIER
- NANCY
- NÎMES
- NOUMÉA
- ORLÉANS
- PARIS

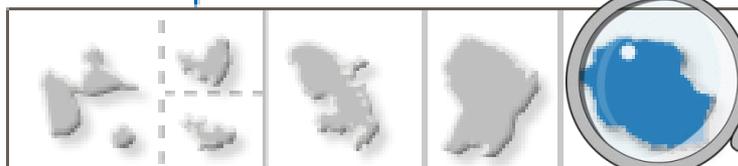
- PAU
- POITIERS
- REIMS
- RENNES
- RIOM
- ROUEN
- SAINT-DENIS-DE-LA-RÉUNION
- TOULOUSE
- VERSAILLES

Présentation CRCC



13 500 Commissaires aux Comptes
au niveau National

Départements d'outre-mer



Guadeloupe Martinique Guyane Réunion

125 personnes physiques
56 personnes morales

Territoires d'outre-mer



Wallis et
Futuna

Nouvelle
Calédonie

Polynésie
française



2 Comités Départementaux de
l'Ordre des Experts-Comptables
Guyane et Mayotte

23 Conseils Régionaux de l'Ordre
des Experts-Comptables
En cours de réforme (adaptation des
nouvelles régions)



20 000 Experts-Comptables
au niveau National



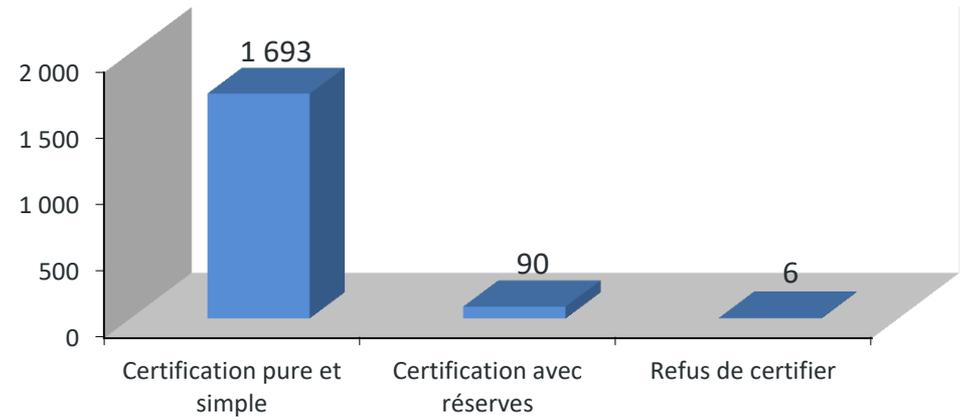
225 personnes physiques
240 personnes morales

Chiffres CRCC

EXERCICE DE LA MISSION

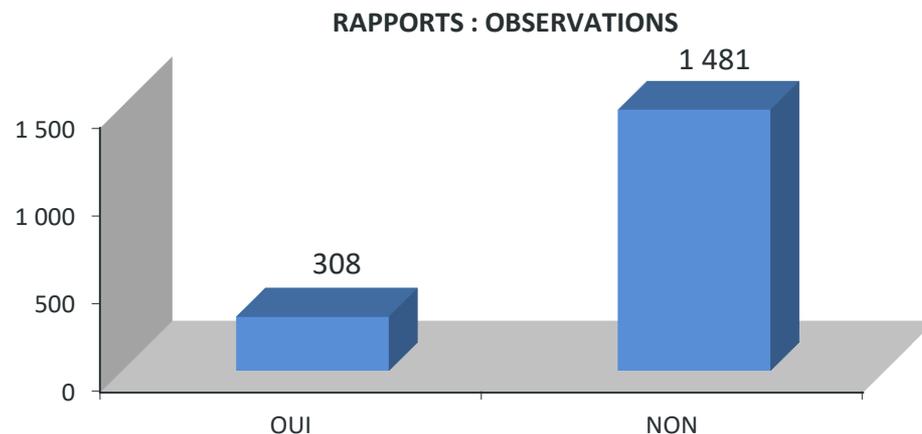
OPINION	CRCC	NATIONAL
Certification pure et simple	1 693	0,72%
Certification avec réserves	90	1,93%
Refus de certifier	6	0,53%
TOTAL	1 789	0,74%

EXERCICE DE LA MISSION

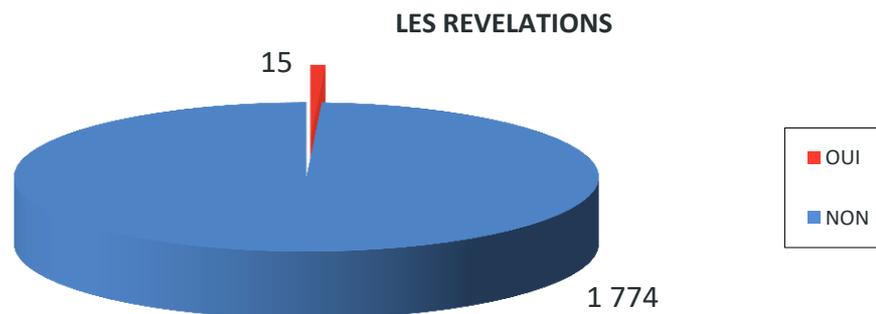


Chiffres CRCC

OBSERVATIONS	CRCC	NATIONAL
OUI	308	1,25%
NON	1 481	0,68%
TOTAL	1 789	0,74%

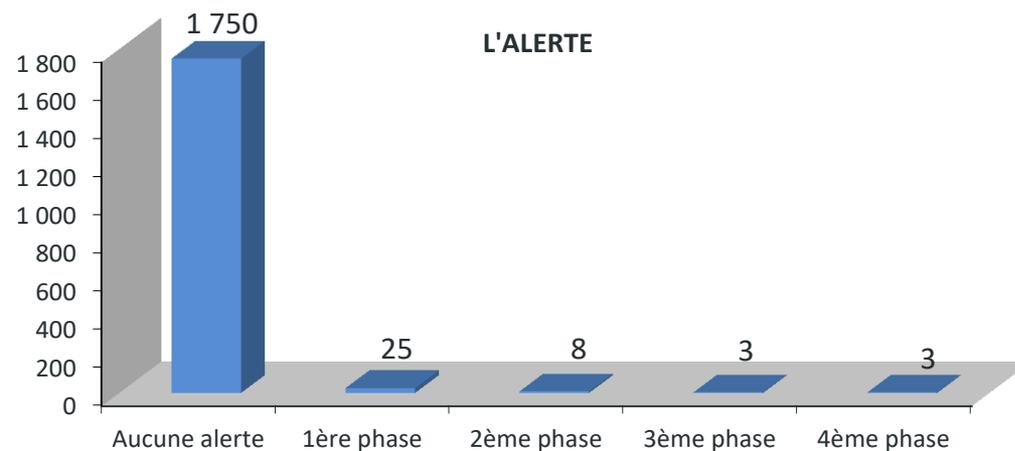


REVELATIONS	CRCC	NATIONAL
OUI	15	1,39%
NON	1 774	0,73%
TOTAL	1 789	0,74%

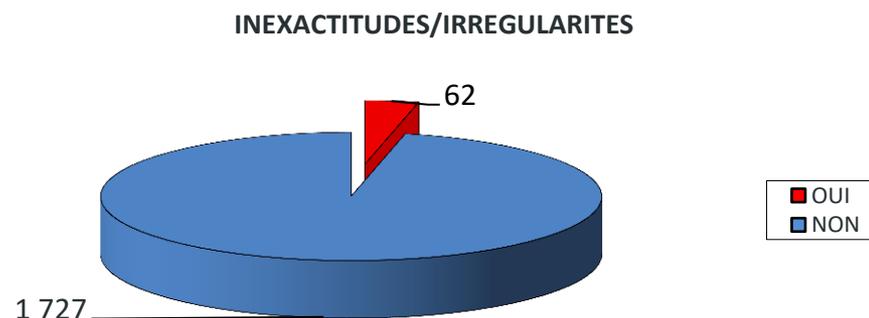


Chiffres CRCC

ALERTE	CRCC	NATIONAL
Aucune alerte	1 750	0,73%
1ère phase	25	1,15%
2ème phase	8	1,78%
3ème phase	3	1,15%
4ème phase	3	1,63%
TOTAL	1 789	0,74%



INEXACTITUDES/ IRREGULARITES	CRCC	NATIONAL
OUI	62	1,09%
NON	1 727	0,73%
TOTAL	1 789	0,74%



’

Le secret professionnel du commissaire aux comptes

Octobre 2014

Le secret professionnel du commissaire aux comptes (sommaire)

- **Obligation légale : le respect du secret professionnel**
- **Caractère « absolu » du secret**
- **Etendue du secret professionnel du commissaire aux comptes**
- **Présentation du nouvel outil de synthèse relatif au secret professionnel du commissaire aux comptes**
- **Focus sur quelques exceptions légales à l'obligation de secret**
 - dans le cadre du traitement des difficultés des entreprises
 - à l'égard d'un autre professionnel
 - face aux autorités de contrôle
 - dans le cadre des procédures civiles, pénales, administratives et disciplinaires
- **Quelques cas particuliers**
- **Conclusion...**

Obligation légale au secret professionnel

Une obligation légale issue du code de commerce

- Article L.822-15 du code de commerce

« Sous réserve des dispositions de l'article L.823-12 et des dispositions législatives particulières, les commissaires aux comptes, ainsi que leurs collaborateurs et experts, sont astreints au secret professionnel pour les faits, actes et renseignements dont ils ont pu avoir connaissance à raison de leurs fonctions (...) ».

Une violation pénalement sanctionnée

- Article L.820-5 du code de commerce

« Les articles 226-13 et 226-14 du code pénal relatifs au secret professionnel sont applicables aux commissaires aux comptes ».

- Article 226-13 du code pénal

« La révélation d'une information à caractère secret par une personne qui en est dépositaire (...) est punie d'un an d'emprisonnement et de 15000 euros d'amende ».



Caractère « absolu » du secret

Principe

- Le commissaire aux comptes est astreint au secret professionnel
- La levée du secret professionnel n'est possible qu'en application d'un texte législatif

Conséquences

- Impossibilité pour l'entité contrôlée de lever le secret professionnel de son commissaire aux comptes

- Arrêt de la Cour d'appel de Paris du 24 mars 2009

« Le secret professionnel imposé au commissaire aux comptes est un secret professionnel à caractère absolu dont il ne peut être délié que par une disposition législative spéciale; la société [contrôlée] n'a pas la maîtrise de ce secret et ne dispose pas du pouvoir, sauf à lui faire perdre toute portée, d'en délier la société [de commissaire aux comptes] (...) ».

Le commissaire aux comptes et l'officier de police judiciaire (OPJ) (1/2)



- › L'OPJ peut entendre le commissaire aux comptes :
 - En cas d'enquête préliminaire (art 75 et s. CPP)
 - Si l'OPJ agit d'office, le secret professionnel doit lui être opposé.
 - Si l'OPJ agit sur réquisition du procureur de la République, (cas le plus fréquent), le secret professionnel ne lui est pas opposable pour ce qui concerne les faits et informations qui sont compris dans le champ de l'enquête.
 - S'il y a réquisition d'office par l'OPJ, le secret professionnel doit être opposé.
 - En cas de flagrant délit
 - Art. 60-1 du code de procédure pénale et *Bull. CNCC* n°143 p.520 : levée du secret professionnel.



Le commissaire aux comptes et l'officier de police judiciaire (OPJ) (2/2)

› L'OPJ peut entendre le commissaire aux comptes :

- En cas de commission rogatoire du juge d'instruction (art 152 et s. CPP) :
 - L'OPJ exerce tous les pouvoirs du juge d'instruction – tous actes jugés utiles à la manifestation de la vérité
 - ✓ le secret ne lui est pas opposable pour ce qui concerne les faits et informations qui sont compris dans le champ de la commission rogatoire
 - les documents demandés doivent lui être remis (art. 99-3 CPP)



Le commissaire aux comptes et le Juge d'instruction

Le commissaire aux comptes est délié du secret professionnel face au juge d'instruction :

- Dans la limite du réquisitoire
 - Articles 81,94,96,97 et 99-3 du code de procédure pénale
 - Bull. CNCC n°143 p.520

Le commissaire aux comptes et le procureur de la République (lettre de révélation des faits délictueux)

- ↳ **Lettre de révélation des faits délictueux** rédigée par le commissaire aux comptes et adressée au procureur de la République est **couverte par le secret de la correspondance**
- ↳ **Lettre de révélation** : une composante du dossier de travail du commissaire aux comptes
- ↳ Commissaire aux comptes délié de son secret professionnel à l'égard du dirigeant de la société et à l'égard de l'administrateur provisoire doté des mêmes pouvoirs que le dirigeant
- ↳ Absence d'accès au dossier de travail du CAC prévu par les textes

(EJ 2013-104, *Bull. CNCC* n° 174)

Le commissaire aux comptes et TRACFIN

- ↳ **Contexte** : dans le cadre de la lutte contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme
 - **Principe** : levée du secret professionnel en application de l'article L.823-12 du code de commerce à l'égard de TRACFIN uniquement
 - ❖ *Voir également la NEP-9605 - Obligations du CAC relatives à la lutte contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme*
 - Possibilité d'échanger des informations relatives à l'existence et au contenu de la déclaration TRACFIN avec un professionnel du droit (avocat, huissier, notaire) ou avec l'expert comptable (article L.561-21 COMOFI)

Le secret professionnel de l'expert-comptable

Les textes:

- **Article 21 de l'Ordonnance de 1945 :**

« Sous réserve de toute disposition législative contraire, les experts-comptables, les salariés mentionnés à l'article 83 ter et à l'article 83 quater, les experts comptables stagiaires sont tenus au secret professionnel dans les conditions et sous les peines fixées par l'article 226-13 du code pénal.

- **Article 226-13 du Code pénal :**

« La révélation d'une information à caractère secret par une personne qui en est dépositaire soit par état ou par profession, soit en raison d'une fonction ou d'une mission temporaire, est punie d'un an d'emprisonnement et de 15000 euros d'amende. »

Le secret professionnel de l'expert-comptable

L'expert-comptable est délié du secret professionnel quand :

- La loi lui impose (dénonciation de sévices, mutilations, atteintes à un mineur ou un incapable, dénonciation de violences physique, sexuelles, psychologiques, d'actes de terrorisme)
- La loi l'y autorise (sur commission rogatoire : réquisition, perquisition, recherche d'adresse d'un prévenu, révélation d'un secret par extorsion, chantage)
- Cela est nécessaire pour sa défense en cas de poursuites engagées contre lui

Dans le cadre des auditions par la Police judiciaire :

- L'obligation de témoigner et de comparaître n'emporte pas levée du secret professionnel
- Il est possible de répondre à des questions purement techniques hors du champ de la confiance (non confiée dans le cadre de la mission)
- Interdiction de principe de toute révélation spontanée de ce qui a été appris ou compris dans le cadre de la mission
- Pas d'autorisation de répondre aux demandes de communication de document
- Impossibilité de s'opposer à une saisie effectuée avec toutes les garanties de droit

’

**Le commissaire aux
comptes et la Révélation
des faits délictueux :**

*Ce qui change avec la Bonne
pratique professionnelle*



Constats

LES TEXTES

- **Obligation**

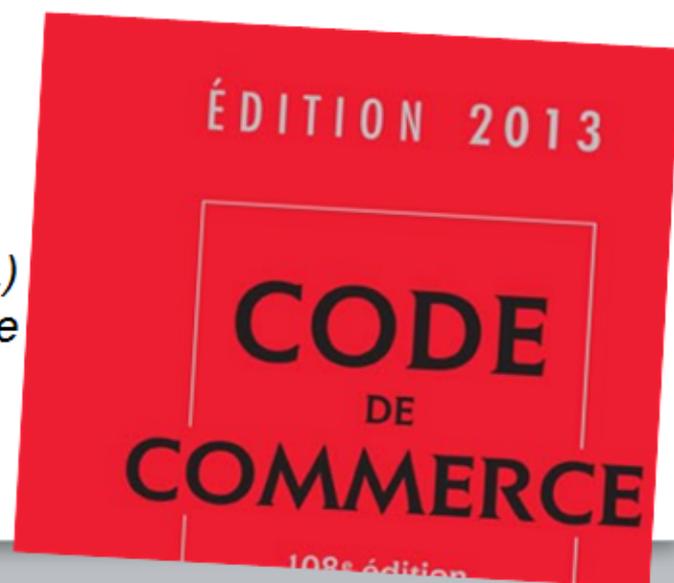
Art. L823-12 C. com. : « Les commissaires aux comptes signalent à la plus prochaine assemblée générale ou réunion de l'organe compétent les irrégularités et inexactitudes relevées par eux au cours de l'accomplissement de leur mission.

ILS RÉVÈLENT AU PROCUREUR DE LA RÉPUBLIQUE LES FAITS DÉLICTUEUX DONT ILS ONT EU CONNAISSANCE, SANS QUE LEUR RESPONSABILITÉ PUISSE ÊTRE ENGAGÉE PAR CETTE RÉVÉLATION.

(...) »

- **Sanction**

Art. L820-7 C. com. : « Est puni d'un emprisonnement de cinq ans et d'une amende de 75000 euros le fait, pour toute personne, (...) de ne pas révéler au procureur de la République les faits délictueux dont il a eu connaissance. »





Constats

- ABSENCE D'APPLICATION UNIFORME DU DISPOSITIF SUR LE TERRITOIRE ET ATTITUDES HÉTÉROGÈNES DES PARQUETS

F
A
I
T
S

À

R
É
V
É
L
E
R

Tous les faits délictueux sans tenir compte du caractère significatif et délibéré des faits

Demande d'un courrier de révélation sans contacts préalables

Pratiques divergentes des Parquets

Les seuls faits délictueux significatifs

- Entretiens oraux avec le PR suivis le cas échéant, d'une révélation écrite
- Existence de quelques « commissions des doutes »

E
N
T
R
E
T
I
E
N
S

P
R
É
A
L
A
B
L
E
S



Constats

- Environ 1000 révélations par an (DA)
- Pas de statistiques coté Chancellerie
- Pas d'évaluation de l'efficacité du dispositif
- Pas de retour des parquets vers les CAC

Présentation de la BPP

ANNEXE 1 : Tableau des principales infractions en lien avec la mission

INFRACTIONS CONCERNANT LES SARL	REFERENCES TEXTUELLES	SANCTIONS
Emission par le gérant de valeurs mobilières pour le compte de la société	Art L.241-2 C.com	6 mois d'emprisonnement et 9000 € d'amende
Surévaluation frauduleuse d'un apport en nature	Art L.241-3 1° C.com	5 ans d'emprisonnement et 375 000 € d'amende
Distribution de dividendes fictifs	Art L.241-3 2° C.com	5 ans d'emprisonnement et 375 000 € d'amende
Présentation de comptes annuels ne donnant pas une image fidèle	Art L.241-3 3° C.com	5 ans d'emprisonnement et 375 000 € d'amende
Abus de biens ou de crédit sociaux au sein d'une même société ou d'un groupe de sociétés	Art L.241-3 4° C.com	5 ans d'emprisonnement et 375 000 € d'amende
Abus des pouvoirs ou des voix au sein d'une même société ou d'un groupe de sociétés	Art L.241-3 5° C.com	5 ans d'emprisonnement et 375 000€ d'amende
Non établissement des comptes annuels, de l'inventaire et du rapport de gestion	Art L.241-4 1° C.com	9000€ d'amende
Non présentation à l'approbation de l'assemblée générale ordinaire ou de l'associé unique, de l'inventaire, des comptes annuels et du rapport de gestion	Art L.241-5 C.com	9000€ d'amende
Non dépôt au greffe des comptes annuels et, le cas échéant, des comptes consolidés, du rapport de gestion du groupe, des rapports des CAC, de la proposition et résolution ou décision d'affectation du résultat	Arts L.232-22 et R. 247-3 C.com	Contravention de 5e classe

ANNEXE 2 : Exemple de courrier de révélation

Monsieur le Procureur de la République
Tribunal de Grande Instance
[Adresse]
[Lieu], le [Date]

Lettre recommandée avec accusé de réception

Objet : Révélation pour faits délictueux

Monsieur le Procureur de la République,

En notre qualité de commissaire aux comptes de la société **[Nom, forme juridique, adresse, N° RCS]**, et en application de l'article L.823-12 alinéa 2 du Code de Commerce, nous portons à votre connaissance les faits suivants :

- **[préciser l'objet de la société, ses éventuels liens juridiques (filiale de..., holding de ...) et le cas échéant, quelques chiffres significatifs du bilan clos, chiffre d'affaires, résultat, total bilan...notamment des éléments permettant au Procureur d'apprécier l'importance relative de la fraude (ex : montant annuel des achats en cas de fraude sur une facture fournisseurs)]**
- **[indiquer les circonstances de découvertes des faits délictueux (ex : la direction nous a informé le [Date] ; nous avons découvert, lors de nos travaux sur les comptes au [Date]...)]**
- **[description objective des faits relevés (si la société a déposé une plainte, reprendre les termes de la plainte, joindre la copie de la plainte déposée par la société le cas échéant)]**
- **[ne pas qualifier pénalement les faits, les décrire factuellement] ;**
- **[attention à ne pas citer nominativement la ou les personnes potentiellement impliquées mais les désigner par leur fonction (ex : un comptable, un salarié)]**
- **[le cas échéant, préciser si la situation a été régularisée et la manière dont elle a été régularisée].**

Nous sommes à votre disposition pour tout complément d'information que vous jugeriez utile.

Nous vous prions, Monsieur Le Procureur, d'agréer l'expression de nos salutations respectueuses.

[Signature du **Commissaire aux comptes**]



Echanges avec l'autorité judiciaire

Deux types d'organisation sont proposés dans la circulaire pour fluidifier les relations CAC/autorités judiciaires

- **Commissions de liaison** : lieux d'échanges entre CAC et magistrats du parquet sur les cas anonymisés



- **Magistrats référents** dans les parquets :



- relation individualisée avec le CAC, exposé du cas réel sans anonymisation
- sous réserve du secret de l'enquête, un retour d'information du parquet vers le CAC à l'issue de la procédure



Définition des faits délictueux

Quelle que soit la
qualité ou la
fonction de la
personne qui les
a commis

Faits
susceptibles
de recevoir
une
qualification
pénale



Situations
établies,
objectivement
constatées



**FAITS
DÉLICTEUX**

Crime
Délit
Contravention



Exemples de faits délictueux à révéler

Dans le cadre de l'exercice de sa mission, le CAC pourrait être en mesure d'avoir connaissance:

- de détournements d'actifs,
- de comptes annuels ne donnant pas une image fidèle,
- d'abus de biens sociaux ou abus de confiance,
- de comptes débiteurs de dirigeants ou associés personnes physiques,
- de fausses factures,
- d'absence d'établissement des comptes annuels,
- de défaut de convocation ou de tenue de l'assemblée,
- de défaut de nomination d'un commissaire aux comptes,
- d'obstacle à l'exercice des fonctions de commissaire aux comptes,
- ...

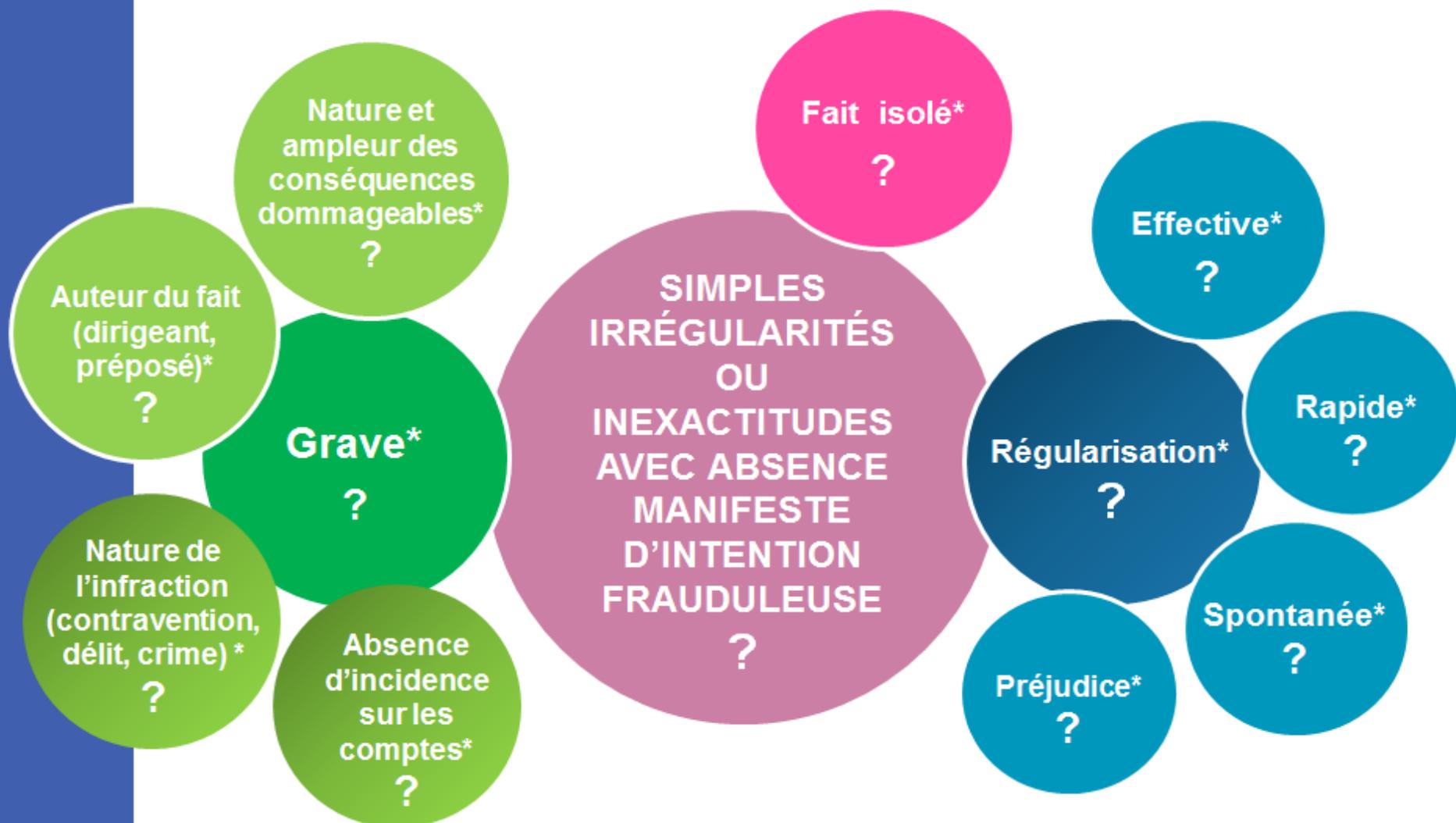


Exemples de faits délictueux à révéler

Et, dans les sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé ou sur un système multilatéral de négociation, le CAC pourrait être en mesure d'avoir connaissance:

- de la diffusion d'une information inexacte, imprécise et trompeuse,
- d'opérations d'initiés ou de manipulation de cours ou de manipulation du calcul d'un indice,
- ou d'autres infractions à caractère financier,
- ...

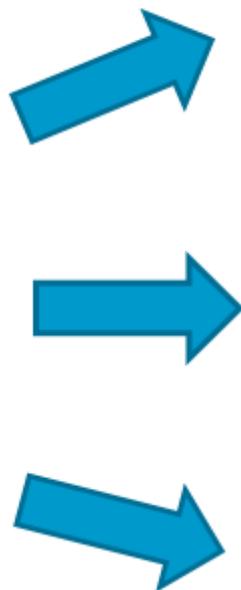
Appréciation de l'exception à l'obligation de révélation (*jugement professionnel*)



* **Éléments objectifs démontrant la conscience que pouvait avoir l'auteur des faits de respecter ou non la réglementation en vigueur**



Appréciation de l'exception à l'obligation de révélation (Doute)



Commission de liaison

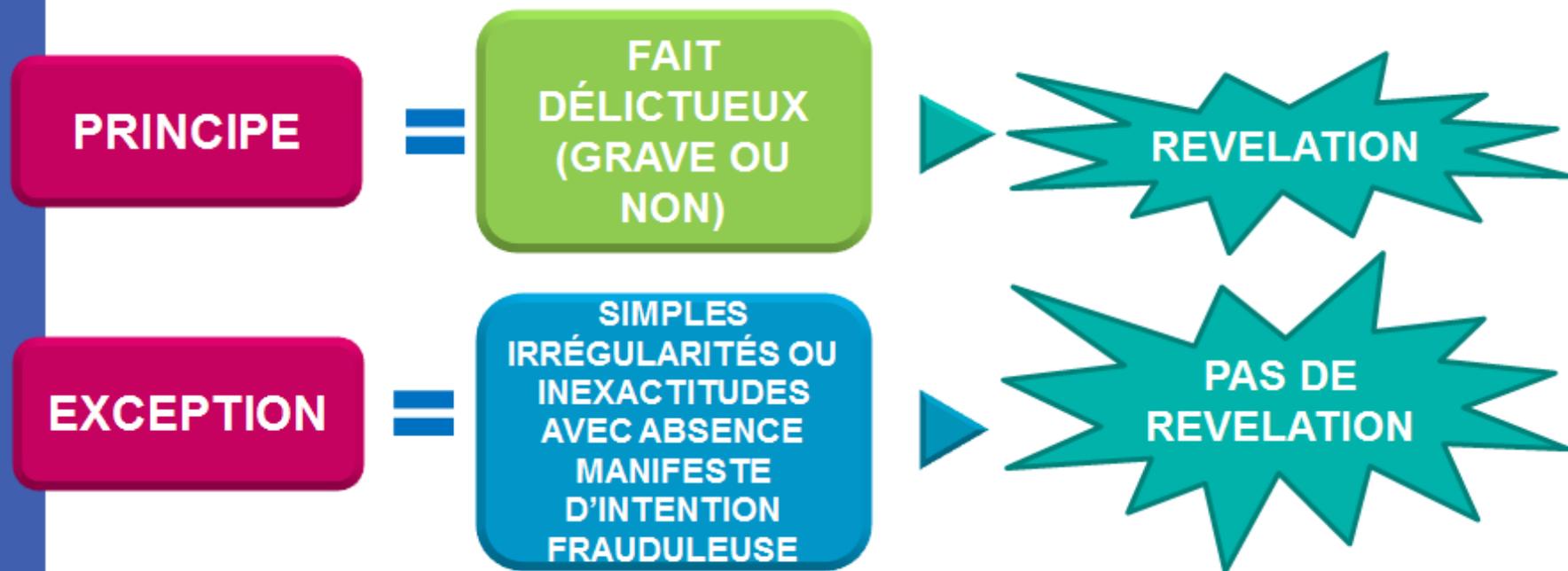


Magistrat référent



Procureur

Obligation de révélation, ce qui change



Circulaire de 1985
NORME 6-701

Faits significatifs et
délibérés, ayant une
incidence sur les
comptes

REVELATION

Exercice illégal de la comptabilité



Ne faites pas confiance à n'importe qui
Sécurisez votre entreprise

l'exercice **illégal** de la profession
d'expert-comptable **est un délit**

qui met **en danger** votre entreprise



Article 20 de l'ordonnance du 19 septembre 1945

- L'exercice illégal de la profession d'expert-comptable ainsi que l'usage abusif de ce titre constituent un **délit** puni des peines prévues à l'article 433-17 et à l'article 433-25 du code pénal.
- Exerce illégalement la profession d'expert-comptable celui qui, sans être inscrit au tableau de l'ordre, exécute **habituellement en son propre nom et sous sa responsabilité** des travaux prévus par les deux premiers alinéas de l'article 2 ou qui assure la direction suivie de ces travaux en intervenant directement dans la tenue, la vérification, l'appréciation, la surveillance ou le redressement des comptes.
- Peines d'un an d'emprisonnement et 15.000 € d'amende pour les personnes physiques
- Peines de 75 000 € d'amende pour les personnes morales auxquelles s'ajoutent confiscation, fermeture...

COMPAGNIE
NATIONALE DES
COMMISSAIRES AUX
COMPTES

CNCC
COMPAGNIE
NATIONALE DES
COMMISSAIRES AUX
COMPTES

’

L’alerte



Remarques générales

↳ Pourquoi une conférence ?

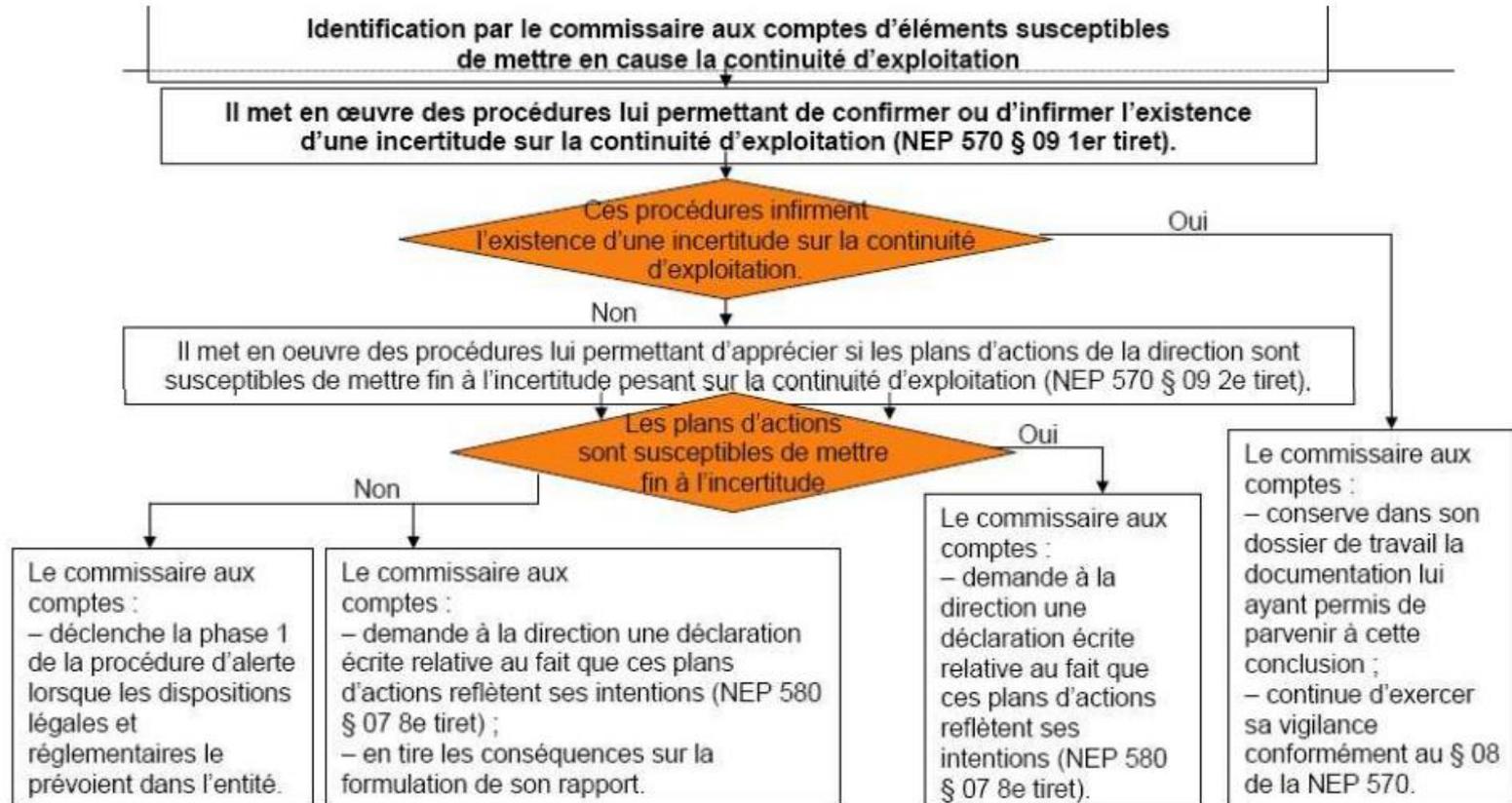
- La cessation des paiements c'est :

- le constat factuel de l'impossibilité pour l'entreprise de faire face à ses échéances financières courantes ;
- le critère retenu pour acter la mise en place du cadre juridique de certaines procédures collectives ;

=> Le CAC est directement concerné par cette notion au travers de la problématique de continuité d'exploitation et de la procédure d'alerte.



■ LES CRITERES DE DECLENCHEMENT *(suite)*





■ Les entités concernées

Les entités concernées par l'alerte du commissaire aux comptes

Entité	Procédure alerte	Remarque
SA	4 phases	
Autres sociétés commerciales dotées d'un organe collégial distinct de l'organe de direction	4 phases	Cas de certaines SAS (cf statuts)
Autres sociétés commerciales (SARL, SNC, SCS, SCA, SASU)	3 phases	Cas de la plupart des SAS (cf statuts)
GIE comptant au moins 100 salariés ou émettant des obligations	3 phases	
Personnes morales de droit privé ayant une activité économique et répondant à certains critères (<i>c.com art.L.612-1</i>)	3 phases	
Associations visées à l'article L.612-4 du Code de Commerce	3 phases	Fondations, alerte non obligatoire



■ LA LOI DE SAUVEGARDE : les principales innovations

Les principales innovations de la loi de sauvegarde

- ⇒ Information du Président du Tribunal de commerce par le commissaire aux comptes dès le début de la phase 2 dans les SA
- ⇒ Information des délégués du personnel en l'absence de comité d'entreprise
- ⇒ AG convoquée immédiatement (ainsi le rapport du CAC est présenté tout de suite sans attendre la plus prochaine assemblée)
- ⇒ Convocation de l'AG par le commissaire aux comptes en cas de carence des dirigeants
- ⇒ Élargissement de la procédure aux associations (*ayant reçu des subventions > 153 000 €*)

A noter : pour certaines entités, obligation de signalement à l'AMF, ou à l'ACP
(Autorité de Contrôle Prudentiel)
Le CAC est expressément délié de son secret professionnel