

TITRE CINQUIÈME

Activité juridictionnelle

Après une année de transition au cours de laquelle le Haut Conseil avait repris les dossiers pendants devant la chambre nationale de discipline, ce dernier a fixé, en 2005, ses premières jurisprudences en matière d'inscription, de discipline et d'honoraires.

Le décret du 27 mai 2005 modifiant le décret du 12 août 1969, a introduit, à l'article 106 du décret de 1969, l'obligation pour la Compagnie nationale des commissaires aux comptes de transmettre chaque année au Haut Conseil le répertoire des professionnels ayant fait l'objet de sanctions disciplinaires, avec l'indication de ces sanctions. Cette disposition contribuera à donner au Haut Conseil une meilleure connaissance des sanctions prononcées à l'encontre des commissaires aux comptes. À cette fin, le Haut Conseil a demandé à la Compagnie nationale que ce répertoire lui soit transmis.

L'effectivité des systèmes disciplinaires est l'un des objectifs de la huitième directive modernisée. Celle-ci exige que les États membres mettent en place des systèmes de sanctions efficaces qui permettent de prévenir et de corriger les fautes des auditeurs dans l'exercice de leur mission. À ce titre, elle confie une mission importante aux systèmes de supervision publique puisque ces derniers ont la responsabilité finale de la supervision des systèmes disciplinaires (article 32 §4 c).

CHAPITRE 1

Nombre de dossiers traités

Au cours de l'année 2005, le Haut Conseil du commissariat aux comptes a siégé à six reprises en tant qu'instance d'appel et a rendu seize décisions³⁷.

	2004	2005
Inscription	10	6
Discipline	2	9
Honoraires	4	1
Total	16	16

³⁷ En outre, une décision d'avant dire droit a été prononcée le 24 février 2005. L'affaire a été renvoyée pour examen à la séance du 13 octobre 2005. Le Haut Conseil a rendu sa décision le 15 décembre 2005.

Repère

**Article 30 de la huitième directive modernisée
« Systèmes d'enquêtes et de sanctions »**

« 1) Les États membres veillent à ce que des systèmes efficaces d'enquête et de sanctions soient mis en place pour détecter, corriger et prévenir une exécution inadéquate du contrôle légal des comptes.

2) Sans préjudice des régimes des États membres en matière de responsabilité civile, les États membres prévoient des sanctions efficaces, proportionnées et dissuasives à l'égard des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit lorsqu'un contrôle légal des comptes n'est pas effectué conformément aux dispositions d'exécution de la présente directive.

3) Les États membres prévoient que les mesures prises et les sanctions appliquées à un contrôleur légal des comptes ou à un cabinet d'audit soient dûment rendues publiques. Les sanctions doivent comprendre la possibilité de retirer l'agrément. »

**Article 32 de la huitième directive modernisée
« principes devant régir la supervision publique »**

« [...]

4) Le système de supervision publique assume la responsabilité finale de la supervision :

[...]

c) de la formation continue ; de l'assurance qualité, des systèmes d'enquête et disciplinaire ».

Article 106 du décret du 12 août 1969 modifié

« Un répertoire des professionnels inscrits ou ayant cessé provisoirement d'être inscrits sur la liste en application des articles 76 et suivants du présent décret et ayant fait l'objet de sanctions disciplinaires, avec l'indication de ces sanctions, est tenu par le conseil national.

Ce répertoire, régulièrement actualisé, est transmis chaque année au Haut Conseil ».

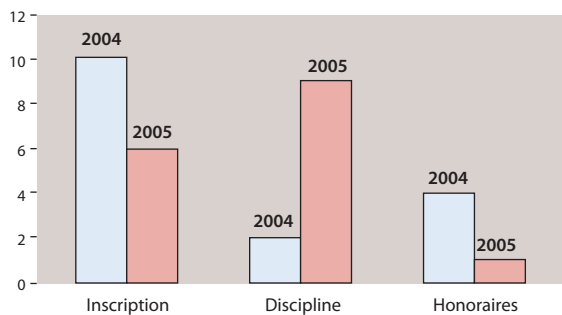


	Inscription		Discipline		Honoraires		Total	
	2004	2005	2004	2005	2004	2005	2004	2005
<i>Dossiers en cours (N-1)</i>	1	3	1	8	5	1	7	12
<i>nouveaux dossiers</i>	12	5	7	7	0	3	19	15
<i>désistements</i>	0	1	0	1	0	0	0	2
<i>décisions rendues</i>	10	6	2	9	4	1	16	16
<i>Dossiers restant à juger</i>	3	1	8 ¹	5	1	4 ²	12 ¹	10 ²

¹ Dont deux dossiers sur renvoi du Conseil d'État.

² Dont un dossier sur renvoi de la Cour de cassation.

Décisions rendues par le Haut Conseil



CHAPITRE 2

Analyse des décisions rendues en 2005

Section 1

Décisions rendues en matière d'inscription

Statuant en appel des décisions rendues par les commissions régionales d'inscription, le Haut Conseil s'est notamment prononcé sur les cas suivants :

1. Lieu d'exercice de la profession

Le Haut Conseil a estimé que lorsque le gérant d'une société civile ne disposait pas de document autorisant

l'exercice d'une profession libérale dans l'appartement où était fixé le siège social de la société, l'inscription de la société sur la liste des commissaires aux comptes devait être refusée (Haut Conseil, décision du 15 décembre 2005).

2. Paiement des cotisations professionnelles

Le Haut Conseil a considéré que dès lors qu'un commissaire aux comptes n'avait pas réglé pendant deux années consécutives ses cotisations professionnelles auprès d'une compagnie régionale, il ne pouvait demander son inscription auprès d'une autre compagnie avant de s'être acquitté de ses cotisations auprès de la première compagnie régionale. Le Haut Conseil a rappelé que le non paiement de ses cotisations par un commissaire aux comptes excluait que l'intéressé remplisse les garanties de moralité suffisantes prévues par l'article 3 du décret n° 69-810 du 12 août 1969 modifié³⁸ (Haut Conseil, décision du 27 janvier 2005).

³⁸ Article 3 du décret du 12 août 1969 modifié « *Ne peuvent être inscrites sur la liste des commissaires aux comptes que les personnes de nationalité française, les ressortissants d'un État membre des communautés européennes autre que la France ou les ressortissants d'un autre État étranger lorsque celui-ci admet les nationaux français à exercer le contrôle légal des comptes. Ces personnes doivent présenter des garanties de moralité suffisantes et, sous réserve des dispositions des articles 5, 5-1 et 5-2 ci-après, avoir subi avec succès les épreuves de l'examen d'aptitude aux fonctions de commissaire aux comptes, après l'accomplissement d'un stage professionnel jugé satisfaisant. [...]* ».

3. Régularisation du paiement des cotisations professionnelles avant l'audience du Haut Conseil

Dans une décision du 24 février 2005, reprenant la solution adoptée le 14 octobre 2004³⁹, le Haut Conseil a estimé que la régularisation du paiement des cotisations avant l'audience du Haut Conseil était sans conséquence sur son appréciation du bien fondé de la décision de la commission régionale d'inscription.

Le Haut Conseil adopte une solution contraire à celle de la Commission nationale d'inscription qui tenait compte de la régularisation de ses cotisations professionnelles par un commissaire aux comptes après la décision de la commission régionale d'inscription.

Section 2

Décisions rendues en matière de discipline

Statuant en appel des décisions rendues par les chambres régionales de discipline, le Haut Conseil a examiné dans ses décisions les questions qui suivent.

1. Appréciation de comportements postérieurs à la constatation des fautes disciplinaires

Dans deux décisions, le Haut Conseil a tenu compte, dans l'appréciation de la sanction prononcée, du comportement du commissaire aux comptes postérieurement à la constatation des fautes disciplinaires.

Dans la première décision (décision du 27 janvier 2005), le Haut Conseil a relevé que le commissaire aux comptes avait suivi volontairement des formations auprès de sa compagnie régionale et avait remédié aux insuffisances reprochées. La sanction a été atténuée.

³⁹ La décision du 14 octobre 2004 fait l'objet d'un recours devant le Conseil d'État aux fins d'annulation (pourvoi du 15 février 2005 n° 277619).

Dans la seconde (décision du 15 décembre 2005), il a été constaté que le commissaire aux comptes avait persisté à refuser de se conformer aux règles d'exercice de la profession. La sanction d'interdiction temporaire d'exercer la profession de commissaire aux comptes a été considérée comme la mesure la plus appropriée même s'il a été tenu compte, dans l'appréciation de la durée de la sanction, de circonstances particulières de l'espèce.

2. Appréciation des manquements sanctionnés pénalement

Dans une décision du 7 juillet 2005, le Haut Conseil a précisé les conditions dans lesquelles des agissements sanctionnés pénalement pouvaient constituer une faute disciplinaire.

En l'espèce, un commissaire aux comptes avait été condamné pour divers délits à une peine de deux ans d'emprisonnement dont dix-huit mois avec sursis et au paiement d'une amende d'un montant de 37 500 euros. En outre, le professionnel avait été inscrit sur la liste des commissaires aux comptes, puis il en avait été radié puis réinscrit. Il faisait valoir que certains agissements sanctionnés pénalement ne pouvaient être constitutifs de fautes disciplinaires puisqu'ils avaient été commis alors qu'il n'était plus inscrit sur la liste des commissaires aux comptes. Il soutenait également que d'autres manquements, bien que commis alors qu'il était inscrit sur ladite liste, ne pouvaient être pris en considération dès lors qu'ils étaient restés étrangers à sa mission de commissaire aux comptes.

Le Haut Conseil a relevé que les faits retenus sur le plan disciplinaire devaient avoir été commis au cours de la période pendant laquelle l'intéressé était inscrit sur la liste des commissaires aux comptes mais il a considéré qu'il importait peu que les faits considérés n'aient pas été commis dans le cadre de l'exercice d'une mission de commissaire aux comptes, dès lors qu'aux termes de l'article 88 du décret du n° 69-810 du 12 août 1969 modifié, tout fait contraire à la probité, à l'honneur ou à l'indépendance commis par un commissaire aux



comptes, personne physique ou société, même ne se rattachant pas à l'exercice de la profession, constituait une faute disciplinaire. La décision de radiation prononcée par la chambre régionale de discipline a ainsi été confirmée.

3. Prestations interdites et incompatibilités

Dans une décision du 15 décembre 2005, le Haut Conseil a aggravé la sanction prononcée par la chambre régionale de discipline à l'encontre d'un commissaire aux comptes auquel il était reproché d'avoir exercé des activités incompatibles avec l'exercice de sa mission à savoir :

- des activités d'expertise comptable ;
- des prestations juridiques et fiscales ;
- des fonctions de dirigeant de sociétés commerciales.

Le Haut Conseil a prononcé une sanction d'interdiction d'exercice professionnel d'une durée d'un an ferme alors que la chambre régionale de discipline avait prononcé une sanction d'interdiction d'exercice professionnel d'une durée de six mois avec sursis.

Dans une décision du 2 novembre 2005, le Conseil d'État a confirmé l'analyse de la faute disciplinaire faite par le Haut Conseil dans sa décision rendue le 18 mars 2004. En l'espèce, un commissaire aux comptes, agissant tant en son nom personnel que comme porteur de l'ensemble des associés d'une société familiale, s'était engagé à céder l'intégralité des parts sociales de cette société et avait participé aux différents actes relatifs à cette cession. Il était intervenu lors de la signature du protocole d'accord, avait négocié et conclu avec l'acquéreur la garantie d'actif et de passif puis avait poursuivi l'exécution de cet accord par l'envoi de lettres de mise en demeure d'avoir à acquitter le prix de cession. Le Haut Conseil avait estimé que, dès lors que cette cession de parts sociales emportait le contrôle de la société, elle devait être considérée comme une activité commerciale incompatible avec les fonctions de commissaire aux comptes en application de l'article L. 822-10 3° du Code de commerce.

Repère

Article 11 de la loi n° 2002-1062 du 6 août 2002 « loi portant amnistie »

« Sont amnistiés les faits commis avant le 17 mai 2002 en tant qu'ils constituent des fautes passibles de sanctions disciplinaires ou professionnelles.

Sont également comprises dans les dispositions de l'alinéa précédent les sanctions disciplinaires prononcées à l'encontre des élèves par des établissements d'enseignements français à l'étranger visés à l'article L. 451-1 du Code de l'éducation ou entrant dans le champ de compétence de l'Agence pour l'enseignement français à l'étranger visé aux articles L. 452-2 à L. 452-5 dudit code.

Toutefois, si ces faits ont donné lieu à une condamnation pénale, l'amnistie des sanctions disciplinaires ou professionnelles est subordonnée à l'amnistie ou à la réhabilitation légale ou judiciaire de la condamnation pénale.

Sauf mesure individuelle accordée par décret du président de la République, sont exceptés du bénéfice de l'amnistie prévue par le présent article les faits constituant des manquements à l'honneur, à la probité ou aux bonnes mœurs. La demande d'amnistie peut être présentée par toute personne intéressée dans un délai d'un an à compter soit de la promulgation de la présente loi, soit de la condamnation définitive. »

4. Conditions d'application de la loi d'amnistie du 6 août 2002

Le Haut Conseil a précisé les conditions d'application de la loi d'amnistie n° 2002-1062 du 6 août 2002. Cette loi prévoit que les faits commis avant le 17 mai 2002 en tant qu'ils constituent des fautes passibles de sanctions disciplinaires ou professionnelles sont amnistiés. Si ces faits ont donné lieu à une condamnation pénale, l'amnistie des sanctions disciplinaires ou professionnelles est subordonnée à certaines conditions. Sont exceptés du bénéfice de l'amnistie les faits constituant des manquements à l'honneur, à la probité ou aux bonnes mœurs.

Dans une décision du 23 juin 2005, le Haut Conseil a considéré que les fautes disciplinaires reprochées à un commissaire aux comptes ne constituaient pas un manquement à l'honneur et à la probité dès lors que les prestations interdites fournies par ce dernier à une

entité n'étaient pas d'un montant significatif au regard de l'importance des prestations qu'il avait fournies à cette entité. Les fautes disciplinaires commises par le commissaire aux comptes pouvaient donc être amnistiées en application de la loi du 6 août 2002.

Par ailleurs, dans sa décision précitée du 2 novembre 2005, le Conseil d'État a partiellement annulé la décision du Haut Conseil en ce qui concerne l'application des dispositions de la loi d'amnistie. Le Conseil d'État a relevé que les agissements du commissaire aux comptes étaient survenus à l'occasion d'une opération relative à son patrimoine privé qui était restée isolée, et qu'ils n'avaient pas comporté d'autres irrégularités que la méconnaissance des règles relatives aux incompatibilités. Contrairement à l'appréciation qui en avait été faite par le Haut Conseil, les faits ne pouvaient être regardés comme de nature à entraîner dans l'esprit du public une

confusion et une interrogation sur le rôle des commissaires aux comptes et comme contraires à l'honneur et à la probité. Ils devaient donc être amnistiés.

Section 3

Décision rendue en matière d'honoraires

En matière d'honoraires, le Haut Conseil a rendu une décision le 27 janvier 2005. En l'espèce, le barème de l'article 120 du décret du 12 août 1969 modifié n'étant pas applicable à une société cotée, il s'est fondé, pour déterminer le montant des honoraires dus aux commissaires aux comptes, sur le nombre d'heures consacrées à la réalisation du contrôle des comptes, la nature des prestations fournies, ainsi que sur les documents et pièces manifestant l'information réciproque des parties.

