

Chapitre 15 – Audit légal

Corrigés des entraînements du manuel

Corrigé de l'exercice 15.1

1. La situation pendant le stage d'Albert Rimailho

Analyse : Pendant la période où Albert Rimailho est le stagiaire de Jean Ashtray, ce dernier est dans une situation délicate, voire inconfortable, en matière d'indépendance et d'apparence d'indépendance, du fait :

- des liens préexistants de son stagiaire avec l'entreprise, son personnel dont les gens qui ont été sous son autorité, et la haute direction dont il a été le subordonné ; ces liens se prolongent ;
- et de la position décisionnelle qui est donnée à cet ancien salarié sur ce mandat (Albert Rimailho pourrait bien avoir été en situation de conflits d'intérêt, puisque sa trajectoire lui permet de reprendre le mandat à son nom).

Les manquements de Jean Ashtray concernent principalement les règles suivantes du code de déontologie :

- l'absence d'exercice en toute liberté, en réalité et en apparence, des pouvoirs et compétences confiées par la loi (art.5)
- les conflits d'intérêt (art.5) (son intérêt est de ne pas perdre le mandat, s'il veut que son salarié lui succède).
- la non-identification des situations à risque et l'absence des mesures de sauvegarde.

Les conséquences potentielles, qui ne concernent que Jean Ashtray, sont :

- d'une manière générale, une mise en cause disciplinaire, s'agissant de la poursuite d'une mission dans des conditions qui ne sont pas conformes au code de déontologie ;
- et, le cas échéant, une décision de relèvement de fonctions sur demande faite auprès du président du tribunal de commerce (comportement fautif).
- En outre, sa responsabilité civile pourrait être mise en cause par tout tiers qui aurait subi un préjudice.

2. La situation entre l'inscription d'Albert Rimailho et sa décision d'accepter que sa désignation soit soumise à l'assemblée générale,

Analyse : Albert Rimailho doit effectuer la démarche préalable prévue aux articles 13 et 14 du code de déontologie ; cette démarche lui permet de vérifier si la mission peut s'accomplir dans des conditions conformes aux exigences légales et réglementaires. Il doit effectuer cette démarche de manière approfondie et pertinente. Or, il ne peut exercer cette mission, car il est interdit à un salarié de devenir commissaire aux comptes moins de cinq ans après cessation de ses fonctions (code de commerce, art. L822-13). Il ne doit donc pas accepter que sa désignation soit proposée à l'assemblée générale. Son ignorance de la règle est peu crédible de la part d'un candidat qui vient de réussir le difficile examen d'aptitude.

Les manquements de Jean Ashtray concernent principalement les règles suivantes :

- la non-application de l'article 13 du code de déontologie
- la violation de l'interdiction posée par le code de commerce, qu'il ne saurait ignorer.

Les conséquences potentielles, à ce stade, sont :

- une mise en cause disciplinaire,
- et, le cas échéant, la mise en cause de sa responsabilité civile pour le préjudice dont son comportement peut avoir causé (s'il refuse la mission une fois nommé).

3. La situation après l'acceptation par Albert Rimailho des fonctions auxquelles il a été nommé par l'assemblée.

Analyse : Cette acceptation donne son plein effet à la nomination et entraîne les sanctions civiles à l'égard de la société, et les sanctions pénales à l'encontre du commissaire aux comptes (en raison, aussi bien de l'acceptation elle-même que du simple exercice des fonctions).

Les dispositions du code de commerce concernées sont :

- art. L820-3-1, qui frappe de nullité les délibérations de l'assemblée générale prises sur le rapport des commissaires aux comptes nommés contrairement aux dispositions légales et réglementaires ;
- art. L820-4 qui sanctionne l'acceptation et l'exercice (les deux notions sont distinctes) des fonctions de commissaire aux comptes nonobstant les incompatibilités légales (dont l'incompatibilité temporaire posée par l'article 822-13 sous forme de l'interdiction dont il est question ci-avant).

Les conséquences potentielles concernent :

- la société (nullité des décisions d'assemblée)
- Albert Rimailho :
 - ✓ Sanction disciplinaire encourue,
 - ✓ Sanction pénale encourue,
 - ✓ Mise en cause éventuelle de sa responsabilité civile pour le préjudice dont son comportement a été cause (nullité des décisions d'assemblée pour laquelle l'extinction de l'action n'est possible que sur confirmation des décisions par l'assemblée sur le rapport du commissaire aux comptes régulièrement désigné : ce dernier commencera par ... révéler les faits délictueux !).

Observation : en l'état des textes, à notre avis, les dispositions de l'article L820-4 étant d'interprétation restrictive, les dirigeants n'encourent pas de sanction pénale : ils ont bien provoqué la désignation d'un commissaire aux comptes.

Corrigé de l'exercice 15.2

1. Dans quel délai l'assemblée générale doit-elle être tenue, par rapport à la date de fin d'exercice ?

L'assemblée générale annuelle doit être réunie dans les six mois de la clôture de l'exercice. (Attention : ne pas confondre clôture de l'exercice et clôture des comptes).

2. Amélie POULAIN a attendu, pour intervenir, que les comptes soient mis à sa disposition. Les obligations légales du commissaire aux comptes, posées par le code de commerce, ont-elles été respectées ? Justifier votre réponse.

Le commissaire aux comptes doit porter à la connaissance du directoire, outre son programme général de travail et les différents sondages effectués, les modifications qui paraissent devoir être apportées « aux comptes devant être arrêtés ou aux autres documents comptables ». N'étant pas intervenue avant le conseil (ce qui est singulier car le caractère permanent de la mission est fait pour favoriser l'étalement des travaux nécessaires à la mission de certification), Amélie POULAIN ne respecte pas les obligations légales.

3* En considération du délai légal imparti entre, de première part, l'arrêté des comptes et, de seconde part, la date de tenue de l'assemblée générale, que vous indiquerez, dire de combien de temps Amélie POULAIN dispose pour exécuter sa mission, à partir de la réunion du directoire.

Le **directoire** se réunit au plus tard un mois avant la convocation de l'assemblée. Le délai de convocation est de 15 jours au moins avant la réunion et les rapports du commissaire aux comptes doivent être déposés au siège 15 jours avant la réunion. Amélie Poulain ne dispose donc plus que de 30 jours pour exécuter sa mission, établissement des rapports inclus.

Pour peu qu'il faille reconvoquer le directoire pour modifier les comptes arrêtés, la situation dans laquelle le commissaire aux comptes s'est placé n'est pas saine.

Corrigé de l'exercice 15.3

Une situation nette si proche du seuil de déclenchement d'une obligation soumise à publication, n'est jamais anodine. Elle rend donc l'utilisation du seuil de signification très délicate et sa détermination aussi : un montant bien inférieur au seuil de signification peut faire basculer le franchissement de seuil dans un sens ou dans l'autre. Ce n'est pas pour autant une raison de retenir un seuil très bas qui conduirait à multiplier à l'infini les contrôles.

Il s'agit de se porter là où se jouent les enjolivements éventuels ou les formes subtiles d'optimisme. Il importe donc de mettre en place les méthodes et les moyens d'acquérir, tout au long de la mission, la certitude de l'absence d'une frilosité douteuse des estimations comptables et de s'assurer que des décisions au niveau de la clôture des comptes n'ont pas pour unique raison d'être d'éviter le franchissement du seuil fatidique.

En effet, si, du fait des pertes constatées dans les documents comptables, les capitaux propres deviennent inférieurs à la moitié du capital social (art. L 225-248 al.1 pour les SA), les actionnaires doivent être consultés dans les quatre mois de l'approbation des comptes, à l'effet de statuer sur la dissolution éventuelle de la société. La non-consultation (assemblée générale extraordinaire) peut être sanctionnée civilement (tout tiers intéressé peut demander la dissolution au tribunal de commerce). Quelle que soit la décision prise, sa publication dans un journal d'annonces légales et au greffe (mention sur l'extrait K-bis) est obligatoire.

Corrigé de l'exercice 15.4

1. Pour chacun des faits énoncés, dire s'il y a lieu, quel qualificatif de portée générale le caractérise et si en sus un autre qualificatif particulier est à ajouter, et si oui, lequel.

a. Il n'y a pas et il n'y a jamais eu de commissaire aux comptes suppléant.

Il s'agissait automatiquement d'une irrégularité avant la loi du 9 déc. 2011. Ce n'est pas un fait délictueux (aucune sanction pénale n'est prévue).

b. La situation de trésorerie est épouvantablement négative et les incidents bancaires ne sont évités que grâce à la compréhension du banquier qui entretient des relations privilégiées avec Gaëlle LEDAHUE, fille du président du directoire.

Il s'agit d'un fait de nature à compromettre la continuité, (voir aussi d).

c. Les services comptables sont réactifs et consciencieux et le retard comptable n'est que de trois mois.

Il s'agit d'une situation anormale qui peut se résorber.

On pourrait considérer qu'il s'agit d'une irrégularité temporaire formelle ; en pratique, son caractère chronique peut conduire à traiter cette situation comme une irrégularité.

Ce n'est pas un fait délictueux (aucune sanction pénale n'est prévue).

- d. Les déclarations de TVA sont faites en temps et en heure mais les chèques de règlement sont tous, depuis le début de l'année, en rapprochement bancaire.**

La présence de chèques en rapprochement bancaire est un signal d'alerte.

Il peut s'agir d'une irrégularité, voire d'une fraude, si les chèques n'ont jamais été expédiés et que les rappel RAR sont « égarés ». Dans cette dernière hypothèse, il s'agirait d'un fait délictueux.

Il peut s'agir aussi d'un fait de nature à compromettre la continuité (voir aussi b).

- e. Une nouvelle voiture de fonction qui figure en immobilisations pour 60 000 € HT, est à la disposition exclusive de Gaëlle LEDAHUE, fille du président du directoire, étudiante à temps complet en formation DSCG et en art dramatique.**

L'enregistrement HT est une inexactitude.

L'affectation du véhicule, donc l'enregistrement en compte d'immobilisation, est une irrégularité.

L'affectation du véhicule est un fait délictueux, et sa présence en immobilisation aussi (abus de biens et du crédit, régularisation en portant le bien au débit du compte courant du membre du directoire ; si ce compte courant devient débiteur, convention interdite). L'acquisition du véhicule peut aussi être un fait de nature à compromettre la continuité (voir aussi b et d).

- f. Cette dernière occupe un appartement de fonction à Paris, sur les Champs Élysées,**

Cette occupation est une irrégularité.

C'est aussi un fait délictueux (abus de biens et du crédit, régularisation en portant le loyer et les charges au débit du compte courant du membre du directoire. Si ce compte courant devient débiteur, convention interdite).

- g. En conséquence du divorce en cours du fils du président du conseil de surveillance, le principal client de la société (30 % du chiffre d'affaires) est passé à la concurrence.**

Fait de nature à compromettre la continuité de l'exploitation.

- 2. En raison du ou des qualificatifs en question, que doit légalement faire Amélie POULAIN ? Dire à cette occasion si le dirigeant de la société a une initiative à prendre pour que ceux qui y sont habilités en connaissent.**

Les irrégularités et les inexactitudes doivent être signalées au directoire et portées à la connaissance de l'assemblée générale.

- 3. Si vous n'avez pas déjà répondu à cette question à l'occasion de la question précédente, indiquer, sans plus de détail, si des démarches particulières sont à effectuer par Amélie POULAIN, et dans l'affirmative, auprès de qui.**

Révélation au procureur de la République des faits délictueux.

Déclenchement de la procédure d'alerte (démarche auprès du président du directoire, information du président du tribunal de commerce s'il est demandé que le directoire délibère, et, le cas échéant, avis au président du tribunal de commerce après délibération de l'assemblée sur le rapport spécial d'alerte).

4. Quelles sanctions Amélie POULAIN encourt-elle si elle ne fait pas ce que la loi lui impose ?

Mise en cause de sa responsabilité civile :

- si l'assemblée générale n'est pas informée des irrégularités ;
- si l'alerte n'est pas déclenchée.

Mise en cause de sa responsabilité pénale (non-révélation).

5. Indiquer succinctement ce qu'Amélie POULAIN doit faire avant de procéder aux démarches en question.

Se rendre sur place, vérifier les faits, recueillir les explications sur ces faits et sur les circonstances, expliquer ses obligations et la procédure ; si fait délictueux et que la régularisation est possible, la demander.