



Club OHADA GABON / Conférence du 22 juillet 2010 à l'Institut de l'Economie et des Finances sur le rôle et la responsabilité du commissaire au compte

publié le **24/07/2010**, vu **3693 fois**, Auteur : [SAID ISSA](#)

Le commissaire aux comptes est une personne exerçant à titre libéral une profession réglementée dont le rôle est de contrôler la régularité et la sincérité des comptes des sociétés à travers une mission légale ou contractuelle d'audit comptable et financier. Elle est exercée au niveau de chaque pays dans le respect de la législation en vigueur et obéit à des standards internationaux d'exercice. Elle se distingue des interventions de la profession d'expert-comptable, car elle n'a pas pour objet à s'immiscer dans la gestion des entreprises (notion de contrôle légal). Le Ministère de tutelle du commissaire aux comptes est celui de l'Economie.

A l'international la profession est réglementée par l'IFAC - International Federation of Accountants. **Au plan national** la profession obéit aux dispositions du droit OHADA - Organisation pour l'Harmonisation du Droit des Affaires en Afrique et plus particulièrement de l'Acte Uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du GIE, ainsi que du règlement CEMAC n° 11/01 du 5 décembre 2001.

Le cursus classique permettant d'exercer la profession est celui de l'expertise comptable. Ce cursus est sanctionné par l'obtention du Diplôme d'Expertise Comptable (DEC), délivré après examen en France ou tout diplôme d'Expertise-comptable d'un autre Etat, reconnu équivalent (par la procédure d'agrément CEMAC). Au Gabon, le cursus peut être suivi par l'intermédiaire de l'INSG, l'IST (via des équivalences accordées par l'Etat et l'INTEC jusqu'en 2007) et l'ADEC - Association pour le Développement des Etudes Comptables (qui prépare directement les diplômes de l'INTEC - 1er établissement français de formation aux métiers de la comptabilité). Le DEC se passe à Paris, en raison du caractère national du diplôme et est au niveau D (Doctorat) du LMD.

Ainsi, pour les Etats membres de la CEMAC (Cameroun, Congo Brazzaville, Gabon, Guinée Equatoriale, République Centrafricaine et Tchad), les experts-comptables doivent être agréés par décision du Conseil des Ministres de la CEMAC (selon les dispositions du règlement communautaire 11/01-UEAC-027-CM-07 portant révision du statut des professionnels libéraux de la comptabilité)

C'est le règlement CEMAC N° 11/01-UEAC-027-CM-07 du 5/12/2001 qui précise dans son article 1, section 2, les conditions requises pour obtenir l'agrément CEMAC, à savoir :

- Être citoyen d'un Etat membre de la communauté ;
- Jouir de ses droits civils ;
- N'avoir subi aucune condamnation criminelle ou correctionnelle de nature à entacher son

honorabilité et notamment aucune de celles visées par la législation en vigueur relative à l'interdiction du droit de gérer et administrer les sociétés ;

- Être âgé de 25 ans au moins ;
- Être titulaire du diplôme d'expert-comptable ou d'un diplôme comptable équivalent délivré ou reconnu par les autorités compétentes dont il relève ;
- Présenter les garanties de moralités jugées nécessaires par les autorités de tutelle.

Afin de garantir l'indépendance du professionnel, le législateur a prévu des cas d'incompatibilité, définis aux articles 697 à 700 de l'AUSCGIE. De manière générale, les fonctions du CAC sont incompatibles :

- avec toute activité ou acte de nature à porter atteinte à son indépendance ;
- avec tout emploi salarié ;
- avec toute activité commerciale, qu'elle soit exercée directement ou par personne interposée (Art.697).

Son domaine d'intervention est fixé très précisément par le législateur par une liste des entités devant désigner un commissaire aux comptes. Cependant, toute entité a la faculté de désigner un commissaire aux comptes si elle le désire.

Désignation obligatoire

Les entités soumises au contrôle des comptes par le CAC le sont soit en raison de leur forme, soit en raison de leur importance. Ainsi, les CAC sont obligatoires :

- Dans les SA - sociétés anonymes (Art. 702 et s.) ;
- Dans les SARL dont le capital social est supérieur à FCFA 10 millions ou bien qui dépassent l'un des deux seuils suivants: chiffre d'affaires FCFA 250 millions, effectif salarié de 50 personnes (Art. 376).

Désignation dans les entités publiques (quelques exemples)

Au Gabon, c'est la loi portant création de l'entité publique qui impose la désignation d'un ou plusieurs commissaire(s) aux comptes.

Le Commissaire aux comptes a un rôle à l'égard de l'entreprise contrôlée, mais également un rôle indirect à l'égard des tiers de l'entreprise contrôlée. Il ne peut à lui seul garantir la transparence financière, s'il n'est pas appuyé par la loi, qui lui confère une légitimité dans l'action, et la déontologie professionnelle, qui lui impose une droiture désintéressée. Il fait partie d'un ensemble d'acteurs, interconnectés au sein d'une dynamique économique, qui ne peut croître que si chacun exerce ses prérogatives avec légitimité et conscience.

Le commissaire aux comptes a longtemps été considéré comme un mandataire des actionnaires seulement chargé de permettre à ceux-ci de se prononcer en connaissance de cause sur les comptes sociaux. Progressivement, le professionnel a été investi d'une mission d'intérêt général de contrôle et de surveillance au profit non seulement des actionnaires mais aussi de toutes les personnes qui ont à apprécier la situation financière de la société (créanciers, fournisseurs, banquiers, investisseurs éventuels...). A la suite de la crise de confiance qui a touché le secteur financier et les entreprises (2003), les législateurs des pays occidentaux ont renforcé le contrôle du fonctionnement du commissaire aux comptes en créant par exemple en France le Haut Conseil du commissariat aux comptes (H3C) majoritairement composé de hauts magistrats et chargé de

superviser les activités de la Compagnie Nationale des Commissaires aux comptes.

Le rôle du commissaire aux comptes, à l'égard de l'entreprise et de ses actionnaires, est de contrôler la sincérité et la régularité des comptes annuels établis par elle-même et, par extension, l'ensemble de l'information financière qu'elle peut être amenée à communiquer. Le contrôle légal des comptes a ainsi pour finalité première de contrôler l'information financière d'une entreprise afin de garantir les intérêts des actionnaires de l'entreprise. Ce rôle est assuré par sa mission principale de contrôle légal aboutissant à la certification des comptes annuels de l'entité contrôlée, c'est-à-dire à l'émission d'une opinion, que nous aborderons au point suivant.

La profession de commissaire aux comptes, en tant que contrôleur légal externe des entreprises contribue à entretenir un climat sécurisé des affaires, en raison du caractère réglementée et indépendant de sa mission et des obligations qui lui ont été conférées par la loi, notamment à travers la procédure de révélation des faits délictueux auprès du Procureur de la République, que nous aborderons plus loin.

Une finalité indirecte en tant que partenaire de développement économique

En effet, tout comme l'expert-comptable, le commissaire aux comptes participe au développement économique d'un pays, notamment en concourant au renforcement de son secteur privé.

En un mot, le commissaire aux comptes est « créateur de confiance »

Avant d'évoquer les responsabilités auxquelles est soumis le CAC, il importe de préciser la nature de l'obligation qui lui incombe.

- La jurisprudence retient de façon constante que le CAC est tenu à une obligation de moyens et non de résultat ;
- Ceci signifie qu'on ne peut pas lui reprocher une faute dès l'instant où il a mis en œuvre les procédures et règles applicables en terme d'audit comptable (diligences estimées nécessaires) ;
- (Cf Arrêt de la Cour d'appel de Rennes du 27 mai 1975, Arrêt de la Cour de Cassation de Paris du 9 février 1988).

Il existe tout de même des missions de CAC qui ne laissent place à aucun aléa et génèrent de ce fait une obligation de résultat. Exemples :

- Certification de l'exactitude du montant global des rémunérations versées aux dirigeants sociaux et salariés les mieux rémunérés de la société ;
- Convocation de l'AG des actionnaires à la suite de la mise en œuvre de la procédure d'alerte, dans le cas d'une défaillance des dirigeants qui n'ont pas procédé à une telle convocation.

Le commissaire aux comptes est civilement responsable, tant à l'égard de la société que des tiers, des conséquences dommageables, des fautes et négligences qu'il commet dans l'exercice de ses fonctions ». La même disposition a été reprise à l'article 44 du Règlement n°11/01-UEAC-027-CM-07 du 5 décembre 2001 portant révision du Statut des professionnels libéraux de la comptabilité.

Les conditions de la mise en cause de la responsabilité civile du CAC

- Existence d'une faute commise par le CAC dans l'exercice de sa mission. La charge de la preuve d'une telle faute est supportée par le demandeur) ;
- Préjudice subi par la société ou le tiers intéressé. Il doit être invoqué par le demandeur et

être juridiquement réparable ;

- Lien de cause à effet entre la faute du CAC et le préjudice allégué. Le demandeur doit justifier que son préjudice est en relation de causalité avec la faute.

Quand engage-t-il sa responsabilité pénale ?

Le CAC est, comme tout justiciable assujetti au droit pénal. S'il commet une infraction, il encourt une sanction pénale (peine d'emprisonnement et/ou amende).

Trois niveaux de responsabilité peuvent être distingués :

- Responsabilité pénale pour des infractions propres à la mission de CAC ;
- Responsabilité du fait des infractions commises dans la gestion du cabinet ;
- Responsabilité pénale du fait de la complicité relative aux infractions commises par des dirigeants et/ou salariés des entreprises contrôlées.

Selon l'article R.822-32 du Code de commerce en France, la faute disciplinaire est constituée par « toute infraction aux lois, règlements et normes d'exercice professionnel homologuées par arrêté du garde des sceaux, ministre de la justice ainsi qu'au Code de déontologie de la profession et aux bonnes pratiques identifiées par le Haut Conseil du Commissariat aux Comptes, toute négligence grave, 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... ».

Les dirigeants sociaux ont également des obligations à l'égard du commissaire traduite essentiellement par la communication de l'ensemble des informations dont le professionnel peut avoir besoin afin d'accomplir sa mission. L'inobservation de cette obligation se traduit par un délit, prévu à l'article 900 de l'Acte Uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du GIE, il s'agit du délit d'entrave.

Contact pour toute information et réservation :

Mme Mirielle MOUNDAKOU MAPICKA
Présidente du Club OHADA GABON
Tél. : +241 07 33 20 30 / 07 50 72 89
E-mail : mapicka_mirielle@yahoo.fr

UNIDA/OHADA.com