

## COMMISSARIAT AUX COMPTES

# Dispositions légales applicables au commissariat aux comptes

par Abderraouf YAICH

Sont successivement présentés :

### RÈGLES DE DÉSIGNATION, DE RÉMUNÉRATION ET DE FIN DE MISSION ..... 28

1. Obligation de désigner un commissaire aux comptes ..... 28
2. Commissariat aux comptes relevant du monopole des experts-comptables..... 29
3. Incompatibilités relatives au commissariat aux comptes - Sanction ..... 30
4. Durée de la mission - révocation du commissaire aux comptes - Empêchement ..... 30
5. Rémunération du commissaire aux comptes ..... 31
6. La rotation des commissaires aux comptes ..... 33

### MISSION GÉNÉRALE DU COMMISSAIRE AUX COMPTES ..... 34

1. Vérification de la régularité et de la sincérité des états financiers ..... 34
2. L'évaluation du contrôle interne par le commissaire aux comptes ..... 34
3. Déclaration annuelle des dirigeants présentée au commissaire aux comptes ..... 35
4. Communication des réponses aux questions des associés et des rapports d'expertise au commissaire aux comptes ..... 37
5. Contrôle du respect de la réglementation relative aux conventions ..... 38
6. Obligation de convoquer le commissaire aux comptes à la réunion du conseil d'administration qui établit les états financiers ou les états intermédiaires ..... 40
7. Obligation de convoquer le commissaire aux comptes à toutes les assemblées..... 40
8. Délit d'entrave et de non fourniture de documents... 40
9. Nullité de la décision d'approbation des états financiers sans rapport du commissaire aux comptes ..... 41
10. Procédure d'alerte ..... 41
11. Sanction de la non révélation des faits délictueux .. 41

### MISSIONS SPÉCIALES DU COMMISSAIRE AUX COMPTES ..... 42

1. Convocation par le commissaire aux comptes de l'assemblée générale en cas de nécessité ..... 42
2. Intervention du commissaire aux comptes pour la désignation d'un mandataire chargé de convoquer l'AGO en vue de procéder à l'élection des administrateurs ..... 42
3. Rapport sur la suppression du droit préférentiel de souscription..... 42
4. Suppression des parts de fondateurs ..... 42
5. Emission d'obligations convertibles ..... 42
6. Scission des actions en certificat d'investissement et certificat de droit de vote ..... 43
7. Attestation du certificat de créances incorporées au capital de SA..... 43
8. Réduction du capital ..... 43
9. Transformation de sociétés ..... 43
10. Fusion ..... 43

### RÈGLES APPLICABLES AUX SOCIÉTÉS FAISANT APPEL PUBLIC À L'ÉPARGNE..... 44

1. Co-commissariat..... 44
2. Rapport général en cas de co-commissariat ..... 44
3. Envoi des rapports du commissaire aux comptes à la Banque Centrale de Tunisie et au Conseil du Marché Financier ..... 45
4. Non opposabilité du secret professionnel au Conseil du Marché Financier ..... 46
5. Récusation du commissaire aux comptes à la demande du Président du conseil du marché financier ..... 46
6. Le comité d'audit et l'audit interne ..... 46
7. Reporting sur le contrôle interne des sociétés faisant appel public à l'épargne ..... 47
8. Rapport du commissaire aux comptes sur le contrôle interne des sociétés qui présentent une demande d'introduction en bourse..... 47
9. Communication financière des sociétés faisant appel public à l'épargne ..... 47



10. Obligations des sociétés qui demandent à être admises à la cotation en bourse : Manuel de procédures, audit interne et contrôle de gestion.... 50

#### RÈGLES APPLICABLES AUX GROUPES DE SOCIÉTÉS ..... 50

1. Commissariat aux comptes de la société mère d'un groupe de sociétés..... 50
2. Co-commissariat..... 51
3. Envoi des rapports du commissaire aux comptes à la Banque Centrale de Tunisie et au Conseil du Marché Financier ..... 52
4. Le comité d'audit et l'audit interne ..... 52

#### RÈGLES DE DÉSIGNATION, DE RÉMUNÉRATION ET DE FIN DE MISSION

### 1. Obligation de désigner un commissaire aux comptes

#### Textes applicables

**Article 13 (nouveau) du CSC :** Les sociétés commerciales sont tenues de désigner un commissaire aux comptes.

Toutefois, les sociétés commerciales, autres que les sociétés par actions, sont dispensées de la désignation d'un commissaire aux comptes :

- au titre du premier exercice comptable de leur activité,
- si elles ne remplissent pas deux des limites chiffrées relatives au total du bilan, au total des produits hors taxes et au nombre moyen des employés (*prévues par l'article premier du décret n° 2006-1546 du 6 juin 2006*) :

- Total du bilan : Cent mille dinars,
- Total des produits hors taxes : Trois cent mille dinars,
- Nombre moyen des employés : Dix employés.

- ou si elles ne remplissent plus durant les deux derniers exercices comptables du mandat du commissaire aux comptes deux des limites chiffrées visées au deuxième tiret.

Le commissaire aux comptes doit être désigné parmi les experts-comptables inscrits au tableau de l'ordre des experts-comptables de Tunisie si deux des limites chiffrées relatives au total du bilan, au total des produits hors taxes et au nombre moyen des employés sont remplies. Au cas où ces limites chiffrées ne sont pas remplies, le commissaire aux comptes est désigné soit parmi les experts-comptables inscrits au tableau de l'ordre des experts-comptables de Tunisie, soit parmi les spécialistes en comptabilité inscrits au tableau de la compagnie des comptables de Tunisie (*prévues par l'article premier du décret n° 2006-1546 du 6 juin 2006*) :

#### RESPONSABILITÉ DU COMMISSAIRE AUX COMPTES - SECRET PROFESSIONNEL ..... 53

1. Secret professionnel - Irrégularités et inexactitudes relevées ..... 53
2. Registre des diligences professionnelles ..... 53
3. Non opposabilité du secret professionnel au Conseil du Marché Financier ..... 53
4. Sanction pénale du commissaire aux comptes : Confirmation d'informations mensongères et non révélation des faits délictueux..... 53
5. Responsabilité civile du commissaire aux comptes ..54

- Total du bilan : Un million cinq cent mille dinars,
- Total des produits hors taxes : Deux millions de dinars,
- Nombre moyen des employés : Trente employés.

**Article 259 (nouveau) du CSC :** Les fonctions de commissaire aux comptes peuvent être assurées par les personnes physiques et par les sociétés professionnelles qui y sont légalement habilitées. Le commissaire aux comptes doit tenir un registre spécial conformément à la législation en vigueur.

**Article 260 du CSC :** Sous réserve des dispositions de l'article 13 bis du présent code, l'assemblée générale des actionnaires désigne un ou plusieurs commissaires aux comptes pour une période de trois années.

**Article 261 du CSC :** À défaut de nomination des commissaires par l'assemblée générale, ou en cas d'empêchement ou de refus d'un ou de plusieurs des commissaires nommés, d'exercer leur fonction, il est procédé à leur nomination ou à leur remplacement par ordonnance du juge des référés du tribunal du siège social à la requête de tout intéressé à charge, de citer les membres du conseil d'administration.

Le commissaire nommé par l'assemblée générale ou par le juge de référé en remplacement d'un autre ne demeure en fonction que pour la période restante du mandat de son prédécesseur.

**Article 265, (alinéas 2 et 3) du CSC :** Toute désignation, quelle qu'en soit la modalité, du ou des commissaires aux comptes doit être notifiée, selon les cas, à l'ordre des experts-comptables de Tunisie ou à la compagnie des comptables de Tunisie par le président-directeur général ou du directoire de la société et par le ou les commissaires aux comptes désignés, et ce, par lettre recommandée avec accusé de réception dans un délai de dix jours à compter de la tenue de l'assemblée générale qui a procédé à cette nomination en ce qui concerne le président-directeur général ou le directoire, et à compter de l'acceptation des fonctions en ce qui concerne le ou les commissaires aux comptes pour la notification leur incombant.

Toute désignation ou renouvellement de mandat de commissaire aux comptes doit faire l'objet d'une publication au Journal Officiel et dans deux journaux quotidiens dont l'un est en langue arabe dans le délai d'un mois à compter du jour de la désignation ou du renouvellement.

**Article 15 du code des devoirs professionnels de l'OECT :**

En cas de nomination de plus d'un Commissaire aux comptes, chacun d'eux assurera sa mission et en assumera individuellement l'entière responsabilité. Lorsqu'un commissaire aux comptes est en cours de mandat, il n'est permis à son confrère d'accepter d'être son co-commissaire qu'après l'achèvement du mandat en cours (1).

**Article 16 du code des devoirs professionnels de l'OECT :** Le ou les commissaires aux comptes doivent signifier l'acceptation de leur nomination :

- Soit en apposant cette acceptation sur le procès-verbal de l'Assemblée Générale qui les a nommé, suivi de la date et de la signature précédée de la mention "bon pour acceptation de la fonction de Commissaire aux Comptes".

- Soit au moyen d'une lettre d'acceptation.

**Article 17 du code des devoirs professionnels de l'OECT :**

Le Commissaire aux Comptes doit notifier sa nomination à l'Ordre des Experts-Comptables de Tunisie par lettre recommandée avec accusé de réception dans un délai de 10 jours à compter de la date de son acceptation.

**Article 18 du code des devoirs professionnels de l'OECT :** Le commissaire aux comptes appelé par un client en remplacement d'un confrère ne doit accepter la mission qui lui est proposée qu'à condition de :

- S'être assuré que la demande du client n'est pas motivée par le désir de se soustraire à une exacte application de la loi et des règlements.

- Avoir informé son confrère par lettre recommandée avec accusé de réception de la sollicitation dont il est l'objet.

En outre, il doit s'abstenir de toutes critiques d'ordre personnel à l'égard de son prédécesseur et avoir obtenu, avant l'entrée en fonction, la justification du paiement des honoraires dus à celui-ci.

**Article 123 (nouveau) du CSC relatif à la désignation du commissaire aux comptes dans la SARL :** Lorsque la désignation d'un ou de plusieurs commissaires aux comptes s'impose en application de l'article 13 du présent code, cette désignation est effectuée par les associés délibérant aux conditions de quorum et de majorité propres aux assemblées générales ordinaires.

Un ou plusieurs associés, représentant au moins le dixième du capital social, peuvent demander l'insertion à l'ordre du jour de l'assemblée générale ordinaire la question de désignation d'un ou de plusieurs commissaires aux comptes, même si la société n'en est pas tenue du fait qu'elle ne répond pas aux critères prévus par l'article 13 du présent code. Dans ce cas, l'assemblée générale ordinaire examine la demande conformément aux procédures indiquées au paragraphe précédent.

**Article 124 du CSC :** La désignation d'un ou de plusieurs commissaires aux comptes devient obligatoire pour une

(1) À l'exception, toutefois, des cas où la désignation d'un co-commissaire aux comptes devient obligatoire de part la loi lorsque la société vient de remplir une des conditions rendant obligatoire la désignation d'un co-commissaire aux comptes.

société à responsabilité limitée, dans le cas où un ou plusieurs associés représentant au moins le cinquième du capital social, la demandent même si cette société ne remplit pas les conditions de désignation visées à l'article 13 du présent code. Le président du tribunal dans le ressort duquel se trouve le siège social de la société désignera le ou les commissaires aux comptes par ordonnance sur requête, à la demande du ou des associés désignés ci-dessus.

Et dans tous les cas, une disposition statutaire pourra prescrire la désignation d'un ou plusieurs commissaires aux comptes.

**Article 172 du CSC relatif à la constitution des sociétés anonymes ne faisant pas appel public à l'épargne :**

L'assemblée générale constitutive vérifie la souscription intégrale du capital social et la libération du montant exigible des actions. Elle se prononce sur l'approbation des statuts qui ne peuvent être modifiés qu'à l'unanimité de tous les souscripteurs. Elle nomme les premiers administrateurs et les premiers commissaires aux comptes conformément aux dispositions des articles 189 et 260 et suivants du présent code.

Les premiers administrateurs sont nommés pour une durée de trois années.

Leur mandat peut être renouvelé sauf stipulation contraire des statuts. Sous réserve des dispositions de l'article 13 bis du présent code, le commissaire aux comptes est nommé pour une période de trois années.

Le procès-verbal de la séance constate l'acceptation par les administrateurs et les commissaires aux comptes de leurs fonctions.

**Article 181, (alinéa 5) du CSC relatif à la constitution des sociétés anonymes ne faisant pas appel public à l'épargne :**

Sous réserve des dispositions de l'article 13 bis du présent code, les premiers commissaires aux comptes sont désignés par décision de l'assemblée générale constitutive, pour une période de trois années.

## 2. Commissariat aux comptes relevant du monopole des experts-comptables

**Texte applicable**

**Article 13 (nouveau), (alinéa 3) du CSC :** Le commissaire aux comptes doit être désigné parmi les experts-comptables inscrits au tableau de l'ordre des experts-comptables de Tunisie si deux des limites chiffrées relatives au total du bilan, au total des produits hors taxes et au nombre moyen des employés sont remplies. Au cas où ces limites chiffrées ne sont pas remplies, le commissaire aux comptes est désigné soit parmi les experts-comptables inscrits au tableau de l'ordre des experts-comptables de Tunisie, soit parmi les spécialistes en comptabilité inscrits au tableau de la compagnie des comptables de Tunisie (*prévues par l'article premier du décret n° 2006-1546 du 6 juin 2006*) :

- Total du bilan : Un million cinq cent mille dinars,
- Total des produits hors taxes : Deux millions de dinars,
- Nombre moyen des employés : Trente employés.

### 3. Incompatibilités relatives au commissariat aux comptes - Sanction

#### Textes applicables

**Article 262 du CSC :** Ne peuvent être nommés comme commissaires aux comptes :

1- les administrateurs ou les membres du directoire ou les apporteurs en nature et tous leurs parents ou alliés, jusqu'au quatrième degré inclusivement,

2- les personnes recevant sous une forme quelconque à raison de fonctions autres que celles des commissaires, un salaire, ou une rémunération des administrateurs ou des membres du directoire ou de la société, ou de toute entreprise possédant le dixième du capital de la société, ou dont la société possède au moins le dixième du capital,

3- les personnes auxquelles il est interdit d'être membre d'un conseil d'administration ou d'un directoire ou qui sont déchues du droit d'exercer ces fonctions,

4 (nouveau) - les conjoints des personnes citées aux numéros (1) et (2) du présent alinéa.

Si l'une des causes d'incompatibilité ci-dessus indiquées survient au cours du mandat, l'intéressé doit cesser immédiatement d'exercer ses fonctions et d'en informer le conseil d'administration ou le directoire au plus tard quinze jours après la survenance de cette incompatibilité.

**Article 263 du CSC :** Les commissaires aux comptes ne peuvent être nommés administrateurs ou membres du directoire des sociétés qu'ils contrôlent pendant les cinq années qui suivent la cessation de leurs fonctions.

Toute désignation de commissaire aux comptes faite en contravention aux dispositions du présent article et des articles 258, 259 et 260 du présent code est considérée comme nulle et non avenue et entraîne à l'encontre de la société contrevenante le paiement d'une amende égale à 2.000 dinars au moins et à 20.000 dinars au plus. La société encourt la même peine en cas de défaut de désignation de commissaire aux comptes par son assemblée générale.

**Article 23 (loi n° 88-108 du 18 août 1988 portant refonte de la législation relative à la profession d'expert-comptable) :** Les commissaires aux comptes, leurs conjoints, leurs salariés ou les personnes exerçant pour leur compte, ne peuvent se voir confier aucune mission d'expertise comptable ou toute autre mission contractuelle de la part de la société dont ils assurent le contrôle des administrateurs, de toute entreprise possédant le dixième du capital de la société ou dont la société possède au moins le dixième de son capital. Il leur est interdit d'en recevoir un avantage quelconque en plus de la rémunération de la mission légale de certification.

### 4. Durée de la mission - révocation du commissaire aux comptes - Empêchement

#### Textes applicables

**Article 13 (bis) du CSC :** Le commissaire aux comptes est désigné pour une période de trois années renouvelable.

Toutefois, le nombre de mandats successifs, compte tenu du renouvellement, ne peut excéder pour les sociétés commerciales soumises à l'obligation de désigner un commissaire aux comptes inscrit au tableau de l'ordre des experts-comptables de Tunisie, trois mandats lorsque le commissaire aux comptes est une personne physique et cinq mandats si le commissaire aux comptes revêt la forme d'une société d'expertise comptable comportant au moins trois experts-comptables inscrits au tableau de l'ordre des experts-comptables de Tunisie, et ce, à condition de changer le professionnel qui engage sa responsabilité personnelle sur le contenu du rapport de contrôle des comptes et de changer l'équipe intervenant dans l'opération du contrôle une fois, au moins, après trois mandats. Les modalités d'application du présent paragraphe sont fixées par décret (article 3 du décret n° 2006-1546 du 6 juin 2006).

Les dispositions du deuxième paragraphe du présent article s'appliquent lors du renouvellement des mandats à partir du premier janvier 2009.

#### Texte de l'article 3 du décret n° 2006-1546 du 6 juin 2006

Toute pratique pouvant entraîner directement ou indirectement un dépassement du nombre maximum de mandats successifs prévu par l'article 13 bis du code des sociétés commerciales constitue un manquement au principe de rotation.

Est considéré manquement à ce principe, l'exercice du commissariat aux comptes notamment par :

- une société d'expertise comptable dans laquelle le commissaire aux comptes ayant atteint le nombre maximum de mandats successifs détient une participation dans son capital,
- un commissaire aux comptes qui participe ou a participé dans le capital d'une société d'expertise comptable ayant atteint le nombre maximum de mandats successifs,
- une société d'expertise comptable résultant d'une opération de fusion lorsque l'une des sociétés fusionnées a atteint le nombre maximum de mandats successifs,
- l'une des sociétés d'expertise comptable créée par scission d'une société d'expertise comptable ayant atteint le nombre maximum de mandats successifs.

Toutefois, lorsque le nombre maximum de mandats successifs prévu par l'article 13 bis du code des sociétés commerciales n'est pas atteint, les commissaires aux comptes cités dans les cas susvisés peuvent continuer le contrôle des comptes d'une société dans la limite du nombre de mandats restant à condition de changer le professionnel qui engage sa responsabilité personnelle sur le contenu du rapport de contrôle des comptes et de changer l'équipe de travail intervenant dans l'opération de contrôle selon les conditions prévues par l'article 13 bis précité.

**Article 260, (alinéa 2) du CSC :** L'assemblée générale ne peut révoquer le ou les commissaires aux comptes, avant l'expiration de la durée de leur mandat, à moins qu'il ne soit établi qu'ils ont commis une faute grave dans l'exercice de leurs fonctions.

**Article 264 du CSC :** Le ou les commissaires aux comptes peuvent être relevés de leurs fonctions pour juste motif par le juge des référés à la demande :

- du ministère public,
- du conseil d'administration,
- d'un ou plusieurs actionnaires détenant quinze pour cent au moins du capital de la société,
- du conseil du marché financier pour les sociétés faisant appel public à l'épargne.

Le commissaire aux comptes relevé de ses fonctions est remplacé soit par l'assemblée générale, soit par le juge des référés.

### Impossibilité d'exécution de la mission

#### Texte applicable

**Article 268 du CSC :** Le ou les commissaires aux comptes qui se trouvent dans l'impossibilité d'exécuter leurs missions doivent en avvertir la société, et lui restituer, dans le mois qui suit la date de l'empêchement, les documents en leur possession accompagnés d'un rapport motivé. Ils doivent également en aviser le conseil de l'ordre des experts-comptables de Tunisie dans les mêmes délais.

## 5. Rémunération du commissaire aux comptes

#### Textes applicables

**Article 265, (alinéa 1) du CSC :** Les commissaires aux comptes ne peuvent percevoir de rémunérations autres que celles prévues par la loi, ni bénéficier d'aucun avantage par convention.

#### Arrêté du ministre des finances et du tourisme, du commerce et de l'artisanat du 28 février 2003 portant homologation du barème des honoraires des auditeurs des comptes des entreprises de Tunisie

**Article premier :** Est homologué, le barème des honoraires des auditeurs des comptes des entreprises de Tunisie, annexé au présent arrêté. Ce barème s'applique aux travaux d'audit annuel des comptes des entreprises résidentes à l'exclusion de toute autre. La réalisation de ces missions implique l'observation pour chaque exercice, des diligences normales de révision généralement admises au plan international et des normes de révision définies par l'ordre des experts-comptables de Tunisie et agréées par le ministre chargé des finances.

Est considérée auditeur des comptes, au sens du présent article, toute personne chargée d'une mission externe de commissariat ou de révision légale des comptes des entreprises résidentes en Tunisie conformément aux dispositions législatives et réglementaires en vigueur ou d'une mission de révision contractuelle afin de s'assurer de leur régularité et de leur sincérité et de les certifier.

**Article 2 : L'application du barème** annexé au présent arrêté **est obligatoire**. Toutefois, et sous réserve des obligations relatives aux diligences professionnelles et du principe d'indépendance, des honoraires supplémentaires peuvent être convenus dans les deux cas suivants :

1. L'accomplissement de missions spécifiques nécessitant la mise en œuvre d'une manière continue de diligences supplémentaires par rapport à celles prévues à l'article premier

du présent arrêté et entrant dans le cadre des missions législativement et réglementairement dévolues aux auditeurs des comptes.

Ces honoraires supplémentaires sont fixés, d'un commun accord, entre l'auditeur des comptes et son client, préalablement à l'acceptation de la mission d'audit.

En cas d'apparition au cours du mandat desdites situations, les honoraires supplémentaires sont fixés d'un commun accord entre l'auditeur des comptes et son client, préalablement à l'exécution.

2. L'accomplissement des missions exceptionnelles d'une manière occasionnelle, législativement ou réglementairement dévolues aux auditeurs des comptes, qui peuvent survenir au cours de l'exécution du mandat.

Dans ce cas, les honoraires supplémentaires sont fixés, d'un commun accord, entre l'auditeur des comptes et son client préalablement à l'acceptation de la mission d'audit des comptes.

Dans tous les cas, l'auditeur des comptes doit porter à la connaissance de la commission de contrôle prévue par l'article 19 de la loi n° 88-108 sus-indiquée et l'organe l'ayant désigné, les diligences supplémentaires nécessaires à l'accomplissement de sa mission et ce que représentent lesdites diligences par rapport aux diligences normales ainsi que le montant des honoraires supplémentaires.

**Article 3 :** Sous réserve des obligations relatives aux diligences professionnelles et du principe d'indépendance, des honoraires supplémentaires peuvent être convenus dans le cas d'accomplissement des travaux nécessitant un volume supplémentaire d'intervention dans le cadre de la mission d'audit principale compte tenu des spécificités de l'entreprise, et ce, conformément aux conditions suivantes :

1. lesdits travaux doivent être compatibles avec la mission principale d'audit des comptes,

2. les spécificités doivent être conformes aux normes édictées par l'ordre des experts-comptables de Tunisie et approuvées par le ministre chargé des finances,

3. les éléments relatifs aux travaux spécifiques doivent être précisés d'un commun accord entre le dirigeant de l'entreprise et l'auditeur des comptes qui fixe toutes les diligences professionnelles qu'il envisage d'accomplir au titre de ces travaux,

4. l'acceptation par l'organe ayant désigné l'auditeur de l'accomplissement de ces travaux ainsi que le montant des honoraires supplémentaires doit être préalable au commencement des travaux,

5. l'auditeur doit porter à la connaissance de la commission de contrôle, prévue par l'article 19 de la loi n° 88-108 sus-indiquée, l'accord conclu entre lui et l'entreprise ayant pour objet l'octroi d'honoraires supplémentaires et leur montant, et ce, dans les délais d'un mois à partir de la date de la conclusion dudit accord.

**Article 4 (nouveau) :** Lorsque la mission d'audit des comptes est confiée à **deux ou plusieurs auditeurs**, les **honoraires** découlant de l'application du barème seront **augmentés de 50%**.

Dans ce cas, les auditeurs des comptes concernés sont tenus d'appliquer les conditions d'indépendance relatives au co-commissariat des comptes des entreprises et de respecter



les règles et diligences professionnelles mises à leur charge dans le cadre de ces missions.

**Article 5 :** Le barème annexé au présent arrêté s'applique en se basant sur les critères définis ci-après :

**1. total brut du bilan :** le total du bilan à retenir est le total brut sans déduction des amortissements et des provisions ;

**2. total des produits :** ce critère comporte le total des produits, déduction faite des variations des stocks et augmenté de la taxe sur la valeur ajoutée ;

**3. effectif total :** l'effectif à retenir est constitué par la moyenne entre l'effectif au début et à la fin de l'exercice, personnel occasionnel en "année-homme" compris.

**Article 6 :** Les honoraires découlant du barème s'entendent hors taxes.

**Article 7 :** Lorsque la mission d'audit dévolue à une personne nécessite des déplacements d'une distance supérieure à 25 kilomètres du lieu d'implantation de son cabinet professionnel, les frais de déplacement sont payés en sus des honoraires, sur la base du tarif normal kilométrique correspondant à la catégorie ou au groupe moyen de location de voitures, à l'exclusion des taux journaliers ou des tarifs forfaitaires, et ce, par déplacement de quatre intervenants par véhicule.

Les frais de séjour des intervenants sont également pris en charge ou payés par le client sur la base des tarifs pratiqués par les établissements hôteliers appartenant à la catégorie "trois étoiles".

**Article 8 :** Les modalités de paiement des honoraires découlant de l'application du barème annexé au présent arrêté sont convenues d'un commun accord entre l'auditeur des comptes et son client. En cas de désaccord, les honoraires doivent être réglés comme suit :

- 20% au commencement des travaux,
- 30% à la fin des travaux préliminaires,
- 30% à l'achèvement des travaux,
- 20% un mois au plus tard après la remise des rapports.

**Article 9 :** Le barème annexé au présent arrêté s'applique :

- à toutes les missions d'audit contractuelles en vertu des conventions signées après la publication du présent arrêté,
- à toutes les missions d'audit légales et contractuelles des comptes afférentes aux exercices ouverts à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2002,
- à toutes les missions d'audit légales des comptes commençant à partir de la date de publication du présent arrêté.

**Article 10 :** Le non-respect des dispositions du présent arrêté est considéré comme étant une situation incompatible avec les diligences professionnelles et une négligence de l'obligation d'indépendance portée sur l'auditeur des comptes.

**Article 11 :** Sont abrogées, toutes les dispositions antérieures non conformes à cet arrêté, notamment celles de l'arrêté des ministres de l'économie nationale et des finances du 12 octobre 1984, tel que modifié par l'arrêté du 23 janvier 1995, portant homologation du barème des experts-comptables et des commissaires aux comptes des sociétés en Tunisie.

**Barème des honoraires des auditeurs des comptes des entreprises de Tunisie (Audit légal et contractuel)**

**1- Critère total brut du bilan**

Palier en milliers de D	Tranche en milliers de D	Taux pour 1000 D	Honoraires de la tranche en D	Plafond des honoraires du palier en D
De 0 à 300	300		450	450
De 300 à 1 000	700	1	700	1 150
De 1 000 à 3 000	2 000	0,5	1 000	2 150
De 3 000 à 7 000	4 000	0,25	1 000	3 150
De 7 000 à 15 000	8 000	0,1	800	3 950
De 15 000 à 35 000	20 000	0,075	1 500	5 450
De 35 000 à 80 000	45 000	0,05	2 250	7 700
De 80 000 à 200 000	120 000	0,025	3 000	10 700
De 200 000 à 500 000	300 000	0,01	3 000	13 700
De 500 000 à 1 000 000	500 000	0,0075	3 750	17 450
Au-delà de 1 000 000		0,005		

**2- Critère total produits**

Palier en milliers de D	Tranche en milliers de D	Taux pour 1000 D	Honoraires de la tranche en D	Plafond des honoraires du palier en D
De 0 à 100	100		300	300
De 100 à 300	200	2,25	450	750
De 300 à 700	400	1,5	600	1 350
De 700 à 1 500	800	1	800	2 150
De 1 500 à 3 000	1 500	0,5	750	2 900
De 3 000 à 7 500	4 500	0,25	1 125	4 025
De 7 500 à 20 000	12 500	0,125	1 562,5	5 587,5
De 20 000 à 50 000	30 000	0,1	3 000	8 587,5
De 50 000 à 120 000	70 000	0,05	3 500	12 087,5
De 120 000 à 350 000	230 000	0,025	5 750	17 837,5
Au-delà de 350 000		0,0125		

**3- Critère effectif total**

Palier nombre d'employés	Tranche en nombre d'employés	Taux par employé	Honoraires de la tranche en D	Plafond des honoraires du palier en D
De 0 à 50	50		500	500
De 50 à 150	100	8,5	850	1 350
De 150 à 500	350	5	1 750	3 100
De 500 à 1 200	700	2,5	1 750	4 850
De 1 200 à 3 000	1 800	1,25	2 250	7 100
De 3 000 à 7 000	4 000	1	4 000	11 100
Au-delà de 7 000		0,75		

**Fiche de calcul des honoraires**

Critères	Montant	Cumul
<b>Critère total brut bilan</b> (en milliers de D) - Plafond des honoraires de la tranche inférieure - Honoraires correspondants à la fraction de la tranche <b>Total (A)</b>	X X <b>A</b>	<b>A</b>
<b>Critère total des produits</b> (en milliers de D) - Plafond des honoraires de la tranche inférieure - Honoraires correspondants à la fraction de la tranche <b>Total (B)</b>	X X <b>B</b>	<b>B</b>
<b>Critère effectif</b> - Plafond des honoraires de la tranche inférieure - Honoraires correspondants à la fraction de la tranche <b>Total (C)</b>	X X <b>C</b>	<b>C</b>
<b>Montant des honoraires :</b> <b>Total général = A + B + C</b>		<b>A + B + C</b>

## Comptabilité spéciale des rémunérations du commissaire aux comptes

### Texte applicable

**Article 24** (loi n° 88-108 du 18 août 1988 portant refonte de la législation relative à la profession d'expert-comptable) : Le commissaire aux comptes doit établir une comptabilité spéciale de l'ensemble des rémunérations qu'il perçoit de la part des sociétés dont il assure le contrôle. Cette comptabilité fait ressortir pour chaque société le montant des sommes reçues en distinguant les honoraires et les remboursements éventuels de frais.

## 6. La rotation des commissaires aux comptes

### Texte applicable

**Article 13 (bis), (alinéa 2) du CSC** : Le nombre de mandats successifs, compte tenu du renouvellement, ne peut excéder pour les sociétés commerciales soumises à l'obligation de désigner un commissaire aux comptes inscrit au tableau de l'ordre des experts-comptables de Tunisie, trois mandats lorsque le commissaire aux comptes est une personne physique et cinq mandats si le commissaire aux comptes revêt la forme d'une société d'expertise comptable comportant au moins trois experts-comptables inscrits au tableau de l'ordre des experts-comptables de Tunisie, et ce, à condition de changer le professionnel qui engage sa responsabilité personnelle sur le contenu du rapport de contrôle des comptes et de changer l'équipe intervenant dans l'opération du contrôle une fois, au moins, après trois mandats. Les modalités d'application du présent paragraphe sont fixées par décret (article 3 du décret n° 2006-1546 du 6 juin 2006).

Ces dispositions s'appliquent lors du renouvellement des mandats à partir du premier janvier 2009.

#### Texte de l'article 3 du décret n° 2006-1546 du 6 juin 2006

Toute pratique pouvant entraîner directement ou indirectement un dépassement du nombre maximum de mandats successifs prévu par l'article 13 bis du code des sociétés commerciales constitue un manquement au principe de rotation.

Est considéré manquement à ce principe, l'exercice du commissariat aux comptes notamment par :

- une société d'expertise comptable dans laquelle le commissaire aux comptes ayant atteint le nombre maximum de mandats successifs détient une participation dans son capital,
- un commissaire aux comptes qui participe ou a participé dans le capital d'une société d'expertise comptable ayant atteint le nombre maximum de mandats successifs,
- une société d'expertise comptable résultant d'une opération de fusion lorsque l'une des sociétés fusionnées a atteint le nombre maximum de mandats successifs,
- l'une des sociétés d'expertise comptable créée par scission d'une société d'expertise comptable ayant atteint le nombre maximum de mandats successifs.

Toutefois, lorsque le nombre maximum de mandats successifs prévu par l'article 13 bis du code des sociétés commerciales n'est pas atteint, les commissaires aux comptes cités dans les cas susvisés peuvent continuer le contrôle des comptes d'une société dans la limite du nombre de mandats restant à condition de changer le professionnel qui engage sa responsabilité personnelle sur le contenu du rapport de contrôle des comptes et de changer l'équipe de travail intervenant dans l'opération de contrôle selon les conditions prévues par l'article 13 bis précité.

### Commentaire

Un commissaire aux comptes personne physique ne peut assurer dans la même société plus que trois mandats successifs de trois ans chacun. Mais, cette disposition ne s'applique qu'aux désignations intervenant à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2009. Ainsi, la limitation ne s'applique pas au renouvellement intervenant avant le 31 décembre 2008.

À partir du 1<sup>er</sup> janvier 2009, aucun renouvellement n'est possible pour un commissaire aux comptes, personne physique, désigné en fonction depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2000.

Pour les commissaires aux comptes personnes morales, comportant au moins trois associés experts-comptables, la période de cumul peut être étendue à cinq mandats à condition de changer l'associé et les collaborateurs chargés du dossier après trois mandats.

La limitation du nombre de mandats ne s'applique pas aux commissaires aux comptes techniciens de la comptabilité membres de la compagnie ni aux membres de l'ordre des experts-comptables dans les missions de commissariat aux comptes des sociétés non soumises à l'obligation de choisir leur commissaire aux comptes parmi les membres de l'ordre des experts-comptables de Tunisie.

### Sociétés hors du champ d'application de l'obligation de rotation de leur commissaire aux comptes

Toute société non soumise légalement à l'obligation de désigner un commissaire aux comptes membre de l'ordre des experts-comptables n'est pas concernée par la limitation du cumul de mandats successifs de son commissaire aux comptes. La dispense de la rotation obligatoire du commissaire aux comptes s'applique, à notre avis, dès lors que la société n'est pas tenue de désigner son commissaire aux comptes parmi les membres de l'ordre des experts-comptables alors

même qu'elle choisit un membre de l'ordre des experts-comptables comme commissaire aux comptes.

Néanmoins, la règle de la rotation au terme de trois mandats successifs constituant une bonne pratique, les sociétés non concernées par l'obligation légale devraient l'appliquer pour leur bonne gouvernance.

Ne sont pas soumises à l'obligation de désigner un commissaire aux comptes membre de l'ordre des experts-comptables de Tunisie les sociétés qui ne remplissent pas les ou deux des critères suivants (prévues par l'article premier du décret n° 2006-1546 du 6 juin 2006) :

- Total du bilan : Un million cinq cent mille dinars,
- Total des produits hors taxes : Deux millions de dinars,
- Nombre moyen des employés : Trente employés.

### Comparaison avec les pratiques internationales

La limitation des mandats d'audit ou la rotation des associés est une pratique internationalement consacrée.

## MISSION GÉNÉRALE DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

### 1. Vérification de la régularité et de la sincérité des états financiers

#### Textes applicables

**Article 258 du CSC** : Le commissaire aux comptes vérifie, sous sa responsabilité, la régularité des états financiers de la société et leur sincérité conformément aux dispositions légales et réglementaires en vigueur. Il veille au respect des dispositions prévues par les articles de 12 à 16 du présent code. Il doit informer par un rapport l'assemblée générale annuelle de toute violation des articles susvisés.

**Article 266 du CSC** : Le ou les commissaires aux comptes ont mandat de vérifier les livres, la caisse, le portefeuille et les valeurs de la société, de contrôler la régularité et la sincérité des inventaires, ainsi que l'exactitude des informations données sur les comptes de la société dans le rapport du conseil d'administration ou du directoire.

Le commissaire aux comptes certifie la sincérité et la régularité des comptes annuels de la société conformément à la loi en vigueur relative au système comptable des entreprises. Il vérifie périodiquement l'efficacité du système de contrôle interne.

**Article 269 du CSC** : Les commissaires aux comptes sont tenus de présenter leur rapport dans le mois qui suit la communication qui leur est faite des états financiers de la société. Si les membres du conseil d'administration ou du directoire ont jugé opportun de modifier les états financiers annuels

de la société, en tenant compte des observations du ou des commissaires aux comptes, ces derniers devront rectifier leur rapport en fonction des observations sus-désignées. En cas de pluralité de commissaires aux comptes et de divergence entre leurs avis, ils doivent rédiger un rapport commun qui indique l'opinion de chacun d'eux.

Les commissaires aux comptes doivent déclarer expressément dans leur rapport qu'ils ont effectué un contrôle conformément aux normes d'audit d'usage et qu'ils approuvent expressément ou sous réserves les comptes ou qu'ils les désapprouvent. Est réputé nul et de nul effet, tout rapport du commissaire aux comptes qui ne contient pas un avis explicite ou dont les réserves sont présentées d'une manière ambiguë et incomplète.

**Article 270 du CSC** : Sous réserve des dispositions de l'article précédent, les commissaires aux comptes ainsi que leurs collaborateurs et les experts sont astreints au secret professionnel pour les faits, actes et renseignements dont ils ont pu avoir connaissance à l'occasion de l'exercice de leurs fonctions.

Les commissaires aux comptes doivent également signaler à l'assemblée générale les irrégularités et les inexactitudes relevées par eux au cours de l'accomplissement de leur mission. En outre, ils sont tenus de révéler au procureur de la république les faits délictueux dont ils ont eu connaissance sans que leur responsabilité puisse être engagée pour révélation de secret professionnel.

### Possibilité de se faire assister ou se faire représenter

#### Texte applicable

**Article 267 du CSC** : Pour l'accomplissement de leurs missions, les commissaires aux comptes peuvent sous leur responsabilité, se faire assister ou se faire représenter par un ou plusieurs collaborateurs de leurs choix, titulaires d'une maîtrise qu'ils font connaître nommément à la société. Ceux-ci ont les mêmes droits d'investigation que les commissaires aux comptes.

### 2. L'évaluation du contrôle interne par le commissaire aux comptes

#### Texte applicable

**Article 266 (alinéa 2) du CSC** : Le commissaire aux comptes certifie la sincérité et la régularité des comptes annuels de la société conformément à la loi en vigueur relative au système comptable des entreprises. Il vérifie périodiquement l'efficacité du système de contrôle interne.

#### Commentaire

Selon une réponse du ministre de la justice dans les débats parlementaires préparatoires, le commissaire aux comptes procède annuellement à la vérification de l'efficacité du système de contrôle interne en parallèle avec le contrôle des états financiers pour établir son rapport général à l'assemblée générale annuelle.



Ainsi, les insuffisances significatives du système de contrôle interne doivent, dorénavant, faire l'objet d'une mention dans le rapport général du commissaire aux comptes qui peut, si le volume des remarques est important, renvoyer à un rapport séparé communiqué à l'assemblée.

### Comparaison avec les pratiques internationales

À l'international, le premier dirigeant et le directeur financier procèdent séparément, une fois par an, à l'auto-évaluation du système de contrôle interne au regard de l'information financière. Ils certifient la qualité du système de contrôle interne (efficacité des procédures et réalité de leur bon fonctionnement). L'auditeur confirme qu'ils ont mené l'auto-évaluation de façon effective et diligente et affirme l'efficacité des procédures et la réalité de leur bon fonctionnement en ce qui a trait à la communication de l'information financière.

En France, le Président du conseil établit un rapport annuel sur le contrôle interne. Le commissaire aux comptes présente, dans un rapport joint à son rapport général, ses observations sur le rapport du Président pour la partie des procédures de contrôle interne qui sont relatives à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière (article L.225-235 du code de commerce français).

## 3. Déclaration annuelle des dirigeants présentée au commissaire aux comptes

### Texte applicable

**Article 13 (quinter) du CSC :** Les organes de direction et les chargés des affaires financières et comptables des sociétés commerciales, soumises conformément aux dispositions du présent code à l'obligation de désigner un ou plusieurs commissaires aux comptes inscrits au tableau de l'ordre des experts-comptables de Tunisie, **sont tenus de signer une déclaration annuelle présentée aux commissaires aux comptes** pour attester qu'ils ont fourni les diligences nécessaires pour garantir l'exhaustivité et la conformité des états financiers à la législation comptable. Le contenu de cette déclaration est fixé par arrêté du Ministre des Finances.

#### Contenu de la déclaration annuelle présentée au commissaire aux comptes, tel que fixé par l'arrêté du ministre des finances du 17 juin 2006 :

Nom et adresse de la société : .....

À l'attention de l'auditeur : ..... Date : .....

Cette lettre d'affirmation s'inscrit dans le cadre de votre audit légal des états financiers de la société ..... pour l'exercice comptable clos au 31 décembre .... visant à

exprimer une opinion sur la sincérité et la régularité des états financiers de la société à la date du...., conformément aux normes comptables applicables en Tunisie (*dans le cas contraire, indiquer le référentiel identifié*).

Nous sommes responsables de l'établissement et de la présentation des états financiers, conformément aux normes comptables en vigueur (*dans le cas contraire, indiquer le référentiel comptable identifié*), nous vous confirmons au mieux de nos connaissances et en toute bonne foi, les informations et déclarations suivantes :

- Nous n'avons connaissance d'aucune irrégularité, concernant la direction ou les employés qui jouent un rôle important dans la définition et le fonctionnement des systèmes comptables et de contrôle interne, susceptible d'avoir une incidence significative sur les états financiers.

- Nous avons mis à votre disposition tous les livres comptables, toute la documentation afférente et tous les procès-verbaux des assemblées d'actionnaires et du conseil d'administration ou du conseil de surveillance.

- Nous confirmons l'exhaustivité des informations fournies concernant les parties liées.

- Nous confirmons que les états financiers ne contiennent aucune anomalie significative et aucune omission.

- Notre société s'est conformée à toutes les dispositions des accords contractuels dont le non-respect pourrait avoir une incidence significative sur les états financiers. Nous n'avons connaissance d'aucune violation ou de non-conformité par rapport aux exigences des autorités de régulation et de contrôle susceptible d'avoir un effet significatif sur les états financiers.

- Les éléments suivants ont été correctement enregistrés et, le cas échéant, une information y afférente a été donnée dans les notes aux états financiers :

- identité des parties liées, soldes et opérations entre parties liées,

- pertes dues aux engagements de vente et d'achat,

- accords en options de rachat d'actifs vendus précédemment,

- actifs donnés en garantie.

- Nous n'avons aucun projet ou intention susceptible d'altérer de manière significative la valeur comptable ou la classification des actifs et des passifs reflétée dans les états financiers.

- Nous n'avons aucun plan visant à abandonner des lignes de produits ou d'autres plans ou intentions qui auraient pour résultat d'aboutir à un stock excédentaire ou obsolète ainsi qu'aucun stock n'est comptabilisé à un montant supérieur à sa valeur nette de réalisation.

- La société est propriétaire de tous ses actifs et aucun n'a été nanti ou hypothéqué ou fait l'objet de sûretés, à l'exception de ceux mentionnés dans les notes aux états financiers conformément aux dispositions des normes comptables en vigueur.



- Nous avons enregistré tous les passifs et les engagements ou nous en avons donné information aux notes aux états financiers, selon le cas, et nous avons indiqué dans lesdites notes, conformément aux dispositions des normes comptables en vigueur, toutes les garanties accordées aux tiers.

- Tous les événements et éventualités postérieurs à la date de clôture et nécessitant une rectification des états financiers ou une mention dans les notes auxdits états ont été traités conformément aux dispositions des normes comptables en vigueur.

- Tous les litiges ont été provisionnés dans les états financiers selon les montants fixés avec les conseillers juridiques et les avocats de la société. Aucune autre réclamation concernant un contentieux potentiel n'a été déposée ou n'est actuellement anticipée.

- Il n'existe pas d'accord formel ou informel de compensation de l'un quelconque de nos comptes de trésorerie ou de portefeuille. Tous nos accords et lignes de crédits autorisées sont décrits dans les notes aux états financiers conformément aux dispositions des normes comptables en vigueur.

*La signature*

*Les organes de direction (Président-Directeur Général, Président du directoire, Directeur Général, Gérant)*

*Le chargé des affaires financières et comptables*

### **Commentaire**

À compter de l'exercice clos au 31 décembre 2005, les organes de direction (gérant, P-DG, Directeur général) et les chargés des affaires financières (Directeur financier, Directeur administratif et financier) et comptables (Directeur de comptabilité, chef comptable) des sociétés soumises à l'obligation de désigner un commissaire aux comptes membre de l'OECT doivent :

**Signer une déclaration annuelle présentée au commissaire aux comptes pour attester qu'ils ont fourni les diligences nécessaires pour garantir l'exhaustivité et la conformité des états financiers à la législation comptable.**

**Cela implique pour ces personnes :**

1) Qu'elles doivent s'assurer qu'il n'y a pas d'activités occultes non portées en comptabilité notamment en mettant en place une politique générale de transparence financière, fiscale et sociale et les contrôles internes permettant d'atteindre cet objectif de politique générale.

2) Que le premier dirigeant opérationnel (P-DG, DG ou gérant) ait des connaissances adéquates en matière de normes comptables.

3) Que le directeur financier et comptable ait une très bonne maîtrise des normes comptables et de leur traduction dans les états financiers.

Les personnes soumises à l'obligation d'attestation de diligences pour s'assurer de l'exhaustivité et de la conformité des états financiers aux normes comptables ont intérêt, pour leur propre confort juridique et professionnel, à documenter leur attestation par un check-list d'auto-contrôle.

### **Que se passe-t-il si une personne refuse de signer ?**

Le commissaire aux comptes sera appelé à l'annoncer dans son rapport général.

Selon une réponse du ministre de la justice dans les débats parlementaires préparatoires, le fait de refuser de signer peut établir la preuve de la mauvaise foi de la personne ; le refus de signer n'écarte, donc, pas l'exposition au risque.

### **Sociétés non concernées légalement par l'attestation de diligences**

Toute société non soumise légalement à l'obligation de désigner un commissaire aux comptes membre de l'Ordre des Experts-Comptables n'est pas concernée par l'obligation faite à ses dirigeants et responsables financiers et comptables de délivrer au commissaire aux comptes une attestation de diligences. La dispense s'applique, à notre avis, dès lors que la société n'est pas tenue de désigner son commissaire aux comptes parmi les membres de l'ordre des experts-comptables alors même qu'elle choisit un membre de l'ordre des experts-comptables comme commissaire aux comptes. Néanmoins, la délivrance d'une attestation de diligences constituant une bonne pratique, les commissaires aux comptes membres de l'Ordre des Experts-Comptables ou de la Compagnie des Comptables auront intérêt à l'exiger même auprès des dirigeants et responsables des sociétés non tenues légalement par l'obligation de la délivrer.

## 4. Communication des réponses aux questions des associés et des rapports d'expertise au commissaire aux comptes

### ● Sociétés à responsabilité limitée

#### Réponses aux questions posées au gérant par les associés de SARL :

##### Texte applicable

**Article 138 du CSC :** Tout associé non gérant pourra, deux fois par exercice, poser une question écrite au gérant sur tout acte ou fait de nature à exposer la société à un péril.

Le gérant est tenu de répondre par écrit, dans le mois de la réception de la question. Sa réponse doit être obligatoirement communiquée au commissaire aux comptes s'il existe un.

#### Communication du rapport d'expertise au commissaire aux comptes

##### Texte applicable

**Article 139 du CSC :** Un ou plusieurs associés représentant au moins le dixième du capital social peuvent, soit individuellement, soit conjointement, demander au juge des référés la désignation d'un expert ou d'un collège d'experts qui aura pour mission de présenter un rapport sur une ou plusieurs opérations de gestion.

Le rapport d'expertise sera communiqué au demandeur, au gérant, et le cas échéant au commissaire aux comptes. Il sera annexé au rapport du commissaire aux comptes et communiqué aux associés avant l'assemblée générale ordinaire, et ce, dans les conditions prévues à l'article 130 du présent code.

### ● Sociétés anonymes

#### Réponses aux questions posées par les actionnaires sur tout acte ou fait susceptible de mettre en péril les intérêts de la société dans la société anonyme

##### Texte applicable

**Article 284 bis du CSC :** Tout associé ou associés détenant au moins 5% du capital d'une société anonyme ne faisant pas appel public à l'épargne, ou 3% du capital d'une société anonyme faisant appel public à l'épargne ou détenant une participation au capital d'une valeur au moins égale à un million de dinars, sans être membre ou membres au conseil d'administration, peuvent poser au conseil d'administration, au moins deux fois par année, des questions écrites au sujet de tout acte ou fait susceptible de mettre en péril les intérêts de la société.

Le conseil d'administration doit répondre par écrit dans le mois qui suit la réception de la question. Une copie de la question et de la réponse sont obligatoirement communiquées au commissaire aux comptes. Ces documents sont mis à la disposition des actionnaires à l'occasion de la première assemblée générale suivante.

### Commentaire

Un actionnaire ou plusieurs actionnaires réunis détenant la quantité d'actions nécessaires peuvent poser des questions écrites au conseil d'administration, deux fois par année, portant sur tout acte ou fait susceptible de mettre en péril les intérêts de la société.

#### Conditions pour être éligible au droit de poser des questions écrites :

Pour pouvoir poser des questions écrites au conseil d'administration, il faut être actionnaire. La qualité d'actionnaire doit, par conséquent, être établie.

L'actionnaire doit détenir seul ou les actionnaires réunis doivent posséder ensemble :

- 5% du capital si la société anonyme ne fait pas appel public à l'épargne,
- 3% du capital si la société anonyme fait appel public à l'épargne,
- ou une participation au capital d'un montant au moins égal à un million de dinars.

#### Actionnaires exclus du droit de poser des questions écrites :

Les actionnaires qui sont membres du conseil d'administration ne peuvent pas poser des questions écrites au conseil d'administration dans le cadre de l'article 284 bis du CSC.

#### Objet des questions écrites :

Les questions écrites ne peuvent porter que sur un acte ou un fait susceptible de mettre en péril les intérêts de la société.

#### Obligation du conseil d'administration :

Lorsque la question est posée par un actionnaire ou un groupe d'actionnaires n'occupant pas les fonctions d'administrateur et détenant la quantité nécessaire d'actions pour être éligible à poser des questions écrites au conseil d'administration, et que la question porte sur un acte ou un fait susceptible de mettre en péril les intérêts de la société, le conseil d'administration doit :

- 1) répondre par écrit dans le mois qui suit la réception de la question,
- 2) communiquer obligatoirement une copie de la question et de la réponse au commissaire aux comptes,
- 3) mettre à la disposition des actionnaires les questions posées et les réponses données à l'occasion de l'assemblée générale la plus proche.

## Rapport d'expertise judiciaire sur une ou plusieurs opérations de gestion dans la SA

### Texte applicable

**Article 290 bis du CSC :** Un ou plusieurs actionnaires détenant au moins dix pour cent du capital social peuvent, soit individuellement ou conjointement, demander au juge des référés la désignation d'un expert ou d'un collège d'experts qui aura pour mission de présenter un rapport sur une ou plusieurs opérations de gestion.

Le rapport d'expertise est communiqué au demandeur ou aux demandeurs, au ministère public, et selon le cas, au conseil d'administration ou au directoire et au conseil de surveillance, au commissaire aux comptes, et, le cas échéant, au comité permanent d'audit, ainsi qu'au conseil du marché financier pour les sociétés faisant appel public à l'épargne. Ce rapport doit être annexé au rapport du commissaire aux comptes et mis à la disposition des actionnaires au siège social en vue de la prochaine assemblée générale ordinaire ou extraordinaire et ce dans les conditions prévues à l'article 274 et suivants du présent code.

### Commentaire

Un ou plusieurs actionnaires détenant au moins 10% du capital social peuvent demander au **juge des référés** la désignation d'un expert ou d'un collège d'experts (3 experts) pour procéder à une expertise judiciaire et présenter un rapport sur une ou plusieurs opérations de gestion.

### Conditions de recevabilité :

L'action n'est recevable que si l'actionnaire ou le groupe d'actionnaires apporte la preuve qu'il détient, à la date de la demande, 10% du capital au moins et que l'expertise demandée porte sur une ou plusieurs opérations déterminées.

Selon la cour de cassation française rapportée par Francis Lefebvre (sociétés commerciales 2010, § 13084) :

**1)** «La recevabilité de la demande d'expertise n'est pas subordonnée à la preuve que les organes sociaux aient méconnu l'intérêt de la société et détourné les pouvoirs de sa finalité....» (Cass. com. 15/07/1987 : Bull. civ. IV n° 193).

**2)** «Cependant, la demande doit revêtir un caractère sérieux» (Cass. com. 15/07/1987, précité, cass. com. 22/03/1988 : Bull. civ. IV n° 124).

**3)** «Le caractère sérieux peut résulter d'une présomption d'irrégularité des opérations contestées....» (Cass. com. 05/05/2009 n° 08-15-313 : BRIDA 10/09 inf 1).

Il peut aussi être établi par le risque d'atteinte à l'intérêt social (Cass. com. 10/02/1998 n° 431 : RJDA 6/98 n° 736).

## Destination et communication du rapport d'expertise :

Le rapport d'expertise judiciaire est communiqué :

- 1)** au(x) demandeur(s),
- 2)** au ministère public,
- 3)** au conseil d'administration ou au directoire et au conseil de surveillance,
- 4)** au commissaire aux comptes,

et le cas échéant :

- 5)** au comité permanent d'audit, et
- 6)** au conseil du marché financier pour les sociétés faisant appel public à l'épargne.

### Publication du rapport d'expertise judiciaire :

Le rapport d'expertise :

- 1)** doit être annexé au rapport du commissaire aux comptes, et
- 2)** mis à la disposition des actionnaires au siège social en vue de la prochaine assemblée générale, qu'elle soit ordinaire ou extraordinaire, 15 jours au moins avant la date prévue pour la tenue de l'assemblée.

## 5. Contrôle du respect de la réglementation relative aux conventions

### ● Les conventions dans la SA

#### Textes applicables

##### Article 200 (nouveau) du CSC :

##### I. Evitement des conflits d'intérêts

Les dirigeants de la société anonyme doivent veiller à éviter tout conflit entre leurs intérêts personnels et ceux de la société et à ce que les termes des opérations qu'ils concluent avec la société qu'ils dirigent soient équitables. Ils doivent déclarer par écrit tout intérêt direct ou indirect qu'ils ont dans les contrats ou opérations conclues avec la société ou demander de le mentionner dans les procès-verbaux du conseil d'administration.

##### II- Des opérations soumises à autorisation, à approbation et à audit

**1.** Toute convention conclue directement ou par personne interposée entre la société, d'une part, et le président de son conseil d'administration, son administrateur délégué, son directeur général, l'un de ses directeurs généraux adjoints, l'un de ses administrateurs, l'un des actionnaires personnes physiques y détenant directement ou indirectement une fraction des droits de vote supérieurs à dix pour cent, ou la société la contrôlant au sens de l'article 461 du présent code, d'autre part, est soumise à l'autorisation préalable du conseil d'administration.

Les dispositions du précédent sous-paragraphe s'appliquent également aux conventions dans lesquelles les personnes visées ci-dessus sont indirectement intéressées.

Sont également soumises à autorisation préalable les conventions conclues entre la société et une autre société lorsque le président-directeur général, le directeur général, l'administrateur délégué, l'un des directeurs généraux adjoints ou l'un des administrateurs est associé tenu solidairement des dettes de cette société, gérant, directeur général, administrateur ou, d'une façon générale, dirigeant de cette société.

L'intéressé ne peut prendre part au vote sur l'autorisation sollicitée.

2. Sont soumises à l'autorisation préalable du conseil d'administration, à l'approbation de l'assemblée générale et à l'audit du commissaire aux comptes, les opérations suivantes :

- la cession des fonds de commerce ou d'un de leurs éléments, ou leur location à un tiers, à moins qu'elles ne constituent l'activité principale exercée par la société ;
- l'emprunt important conclu au profit de la société dont les statuts fixent le minimum ;
- la vente des immeubles lorsque les statuts le prévoient ;
- la garantie des dettes d'autrui, à moins que les statuts ne prévoient une dispense de l'autorisation, de l'approbation et de l'audit dans la limite d'un seuil déterminé. Les dispositions ci-dessus ne s'appliquent pas aux établissements de crédit et d'assurance.

3. Chacune des personnes indiquées à l'alinéa 1 ci-dessus doit informer le président-directeur général, le directeur général ou l'administrateur délégué de toute convention soumise aux dispositions du même alinéa, dès qu'il en prend connaissance.

Le président-directeur général, le directeur général ou l'administrateur délégué doit informer le ou les commissaires aux comptes de toute convention autorisée et la soumettre à l'approbation de l'assemblée générale.

Le commissaire aux comptes établit un rapport spécial sur ces opérations, au vu duquel l'assemblée générale délibère.

L'intéressé qui a participé à l'opération ou qui y a un intérêt indirect ne peut prendre part au vote. Ses actions ne sont pas prises en compte pour le calcul du quorum et de la majorité.

4. Les conventions approuvées par l'assemblée générale, ainsi que celles qu'elle désapprouve, produisent leurs effets à l'égard des tiers sauf lorsqu'elles sont annulées pour dol. Les conséquences préjudiciables à la société de ces conventions sont mises à la charge de l'intéressé lorsqu'elles ne sont pas autorisées par le conseil d'administration et désapprouvées par l'assemblée générale. Pour les opérations autorisées par le conseil d'administration et désapprouvées par l'assemblée générale, la responsabilité est mise à la charge de l'intéressé et des administrateurs, à moins qu'ils n'établissent qu'ils n'en sont pas responsables.

5. Les obligations et engagements pris par la société elle-même ou par une société qu'elle contrôle au sens de l'article 461 du présent code, au profit de son président-directeur général, directeur général, administrateur délégué, l'un de ses directeurs généraux adjoints, ou de l'un de ses administrateurs,

concernant les éléments de leur rémunération, les indemnités ou avantages qui leurs sont attribués ou qui leurs sont dus ou auxquels ils pourraient avoir droit au titre de la cessation ou de la modification de leurs fonctions ou suite à la cessation ou la modification de leurs fonctions, sont soumis aux dispositions des sous-paragraphe 1 et 3 ci-dessus. En outre de la responsabilité de l'intéressé ou du conseil d'administration le cas échéant, les conventions conclues en violation aux dispositions ci-dessus peuvent, le cas échéant, être annulées lorsqu'elles causent un préjudice à la société.

### III- Des opérations interdites

À l'exception des personnes morales membres du conseil d'administration, il est interdit au président-directeur général, au directeur général, à l'administrateur délégué, aux directeurs généraux adjoints et aux membres du conseil d'administration ainsi qu'aux conjoint, ascendants, descendants et toute personne interposée au profit de l'un d'eux, de contracter sous quelque forme que ce soit, des emprunts avec la société, de se faire consentir par elle une avance, un découvert en compte courant ou autrement, ou d'en recevoir des subventions, ainsi que de faire cautionner ou avaliser par elle leurs engagements envers les tiers, sous peine de nullité du contrat.

L'interdiction prévue à l'alinéa précédent s'applique aux représentants permanents des personnes morales membres du conseil d'administration.

À peine de nullité du contrat, il est interdit à tout actionnaire, à son conjoint, ses ascendants ou descendants ou toute personne interposée pour le compte de l'un d'eux, de contracter sous quelque forme que ce soit, des emprunts avec la société, de se faire consentir par elle une avance, un découvert en compte courant ou autrement, ou d'en recevoir des subventions afin de l'utiliser pour la souscription dans les actions de la société.

### IV. Des opérations libres

Les dispositions du paragraphe II ci-dessus ne s'appliquent pas aux conventions relatives aux opérations courantes conclues à des conditions normales. Les dispositions du paragraphe III ne s'appliquent pas aux opérations courantes conclues à des conditions normales par les établissements de crédit.

Cependant, ces conventions doivent être communiquées par l'intéressé au président du conseil d'administration, au directeur général, ou à l'administrateur délégué. Une liste détaillée de ces conventions est communiquée aux membres du conseil d'administration et au ou aux commissaires aux comptes. Ces opérations sont auditées selon les normes d'audit d'usage.

**Article 202 du CSC :** Tout avantage, précisé à l'article 200 du présent code, procuré par l'effet des conventions au président ou au directeur général ou au directeur général adjoint ainsi qu'à un ou plusieurs membres du conseil d'administration au détriment de la société, ne les exonère pas de la responsabilité.

Nonobstant la responsabilité de l'intéressé, les conventions sus-indiquées à l'article 200 du présent code, contractées sans l'autorisation préalable du conseil d'administration, peuvent faire l'objet d'annulation si elles entraînent des dommages à la société.



L'action en annulation se prescrit dans un délai de trois ans à compter de la date de la convention.

Toutefois, si la convention a été dissimulée, le point de départ du délai de prescription est reporté au jour où elle a été révélée.

La nullité peut être couverte par un vote de l'assemblée générale intervenant sur rapport spécial des commissaires aux comptes exposant les circonstances en raison desquelles la procédure d'autorisation n'a pas été suivie.

Dans ce cas, l'intéressé ne peut pas prendre part au vote et ses actions ne sont pas prises en compte pour le calcul du quorum et de la majorité.

**Article 203 (nouveau) du CSC :** Les commissaires aux comptes doivent s'assurer, dans le cadre de leurs missions et sous leur responsabilité, du respect des dispositions des articles 200, 201 et 202 du présent code.

**Article 204 du CSC :** L'assemblée générale peut allouer aux membres du conseil d'administration en rémunération de leur activité, une somme fixée annuellement à titre de jetons de présence.

Le montant de cette rémunération est porté aux charges d'exploitation de la société.

**Article 205 du CSC :** Le conseil d'administration peut allouer des rémunérations exceptionnelles pour les missions ou mandats confiés aux membres du conseil d'administration, dans ce cas, ces rémunérations portées aux charges d'exploitation de la société, sont soumises aux dispositions des articles 200 et 202 du présent code.

**Article 206 du CSC :** Les membres du conseil d'administration ne peuvent recevoir de la société aucune rémunération autre que celles prévues aux articles 204 et 205 du présent code.

Toute clause statutaire contraire est réputée non écrite.

## ● Les conventions dans la SARL

### Texte applicable

**Article 115 du CSC :** Toute convention intervenue directement ou par personne interposée entre la société et son gérant associé ou non, ainsi qu'entre la société et l'un de ses associés devra faire l'objet d'un rapport présenté à l'assemblée générale soit par le gérant, soit par le commissaire aux comptes s'il en existe un.

L'assemblée générale statue sur ce rapport, sans que le gérant ou l'associé intéressé puisse prendre part au vote, ou que leurs parts soient prises en compte pour le calcul du quorum ou de la majorité.

Lorsque la société ne comporte qu'un seul associé, la convention conclue avec la société doit faire l'objet d'un document joint aux comptes annuels.

Les conventions non approuvées produisent leurs effets, mais le gérant ou l'associé contractant seront tenus pour responsables, individuellement et solidairement s'il y a lieu, des dommages subis par la société de ce fait.

Les dispositions du présent article s'appliquent aux conventions passées avec une société dont un associé solidairement responsable, gérant, administrateur, directeur général ou membre du directoire ou membre du conseil de surveillance est simultanément gérant ou associé de la société à responsabilité limitée.

## ● Les conventions dans les groupes de sociétés

### Texte applicable

**Article 475 du CSC :** Lorsque deux sociétés ou plus appartenant à un groupe de sociétés ont les mêmes dirigeants, les conventions conclues entre la société mère et l'une des sociétés filiales ou entre sociétés appartenant au groupe sont soumises à des procédures spécifiques de contrôle consistant en leur approbation par l'assemblée générale des associés de chaque société concernée, sur la base d'un rapport spécial établi par le commissaire aux comptes à l'effet si la société concernée est soumise à l'obligation de désignation d'un commissaire aux comptes.

Le contrôle n'est pas obligatoire si la convention porte sur une opération courante conclue à des conditions normales.

## 6. Obligation de convoquer le commissaire aux comptes à la réunion du conseil d'administration qui établit les états financiers ou les états intermédiaires

### Texte applicable

**Article 266 (bis) du CSC :** Le ou les commissaires aux comptes de la société **sont obligatoirement convoqués pour assister à toutes les réunions du conseil d'administration ou du conseil de surveillance et du directoire qui établissent les états financiers annuels ou qui examinent les états financiers intermédiaires**, ainsi qu'à toutes les assemblées générales.

## 7. Obligation de convoquer le commissaire aux comptes à toutes les assemblées

### Texte applicable

**Article 266 (bis) du CSC :** Le ou les commissaires aux comptes de la société **sont obligatoirement convoqués** pour assister à toutes les réunions du conseil d'administration ou du conseil de surveillance et du directoire qui établissent les états financiers annuels ou qui examinent les états financiers intermédiaires, **ainsi qu'à toutes les assemblées générales**.

## 8. Délit d'entrave et de non fourniture de documents

### Texte applicable

**Article 13 (sexies) du CSC :** Est puni d'un emprisonnement de six mois et d'une amende de cinq mille dinars ou de l'une de ces deux peines, tout dirigeant d'une société commerciale ou

d'un groupement d'intérêt économique qui entrave les travaux du ou des commissaires aux comptes ou qui refuse de fournir, à leur demande, par tout moyen qui laisse une trace écrite, les documents nécessaires à l'exercice de leurs missions.

### Commentaire

**Définition de l'infraction :** Commet un délit tout dirigeant de société qui :

- entrave les travaux du commissaire aux comptes ; ou

- refuse de fournir à la demande du commissaire aux comptes, par tout moyen qui laisse une trace écrite, les documents nécessaires à l'exercice de sa mission.

Tel que rédigé, le texte peut laisser penser qu'il n'exige pas de démontrer la mauvaise foi du dirigeant qui, pourtant, dans la pratique, doit paraître évidente.

Une réponse du ministre de la justice dans les débats parlementaires préparatoires confirme que l'élément intentionnel est un élément constitutif de l'infraction.

Selon une réponse du ministre de la justice dans les débats parlementaires préparatoires, la non convocation répétée du commissaire aux comptes aux assemblées ou à la réunion du conseil qui arrête les comptes annuels ou intermédiaires peut constituer une entrave aux travaux du commissaire aux comptes.

Il appartiendra à la doctrine et à la jurisprudence de définir ce qu'il conviendra d'entendre par entrave.

## 9. Nullité de la décision d'approbation des états financiers sans rapport du commissaire aux comptes

### Texte applicable

**Article 275 du CSC :** L'assemblée générale ordinaire doit se réunir au moins une fois par année et dans les six mois qui suivent la clôture de l'exercice comptable, et ce pour :

- contrôler les actes de gestion de la société,
- approuver selon le cas, les comptes de l'exercice écoulé,
- **prendre les décisions relatives aux résultats après avoir pris connaissance du rapport** du conseil d'administration ou de celui du directoire et de celui **du commissaire aux comptes**.

Est nulle, la décision de l'assemblée générale portant approbation des états financiers si elle n'est pas précédée par la présentation des rapports du ou des commissaires aux comptes.

## 10. Procédure d'alerte

### Texte applicable

**Loi n° 95-34 du 17 avril 1995 relative au redressement des entreprises en difficultés économiques :**

#### Obligations

**Article 6** (loi n° 95-34 du 17 avril 1995 relative au redressement des entreprises en difficultés économiques) : Le commissaire aux comptes de l'entreprise est chargé de demander par écrit au dirigeant, des éclaircissements relatifs à tous actes menaçant l'activité de l'entreprise, relevés à l'occasion de l'accomplissement de ses fonctions. Ce dernier doit y répondre par écrit dans un délai de quinze jours. À défaut de réponse, ou en cas de réponse insuffisante, le commissaire aux comptes soumet la question au conseil d'administration de l'entreprise, ou au conseil de surveillance, et en cas d'urgence, il convoque l'assemblée générale des actionnaires, et ce, dans un délai ne dépassant pas un mois de la date de réception de la réponse ou de l'expiration du délai de réponse.

**Article 7** (loi n° 95-34 du 17 avril 1995 relative au redressement des entreprises en difficultés économiques) : Si le commissaire aux comptes constate après l'accomplissement des mesures prescrites à l'article 6, la persistance des mêmes menaces, il adresse dans un délai d'un mois un rapport à la commission de suivi des entreprises économiques.

#### Sanction

**Article 55** (loi n° 95-34 du 17 avril 1995 relative au redressement des entreprises en difficultés économiques) : Est puni d'emprisonnement d'un mois à trois ans et d'une amende de cinq cents à dix mille dinars ou de l'une de ces deux peines, quiconque commet une fausse déclaration, dissimule ses biens ou ses dettes même partiellement, ou contrefait sciemment un document ou fait usage d'un document susceptible d'influer sur la décision d'ouverture de la procédure du règlement ou sur le plan de redressement.

Encourt également la même peine, quiconque empêche sciemment ou tente d'empêcher la procédure du règlement judiciaire à quelque étape qu'elle soit.

**Est, également, puni des mêmes sanctions pécuniaires le commissaire aux comptes qui s'abstient de la notification bien qu'il ait eu connaissance des difficultés de l'entreprise.**

## 11. Sanction de la non révélation des faits délictueux

### Texte applicable

**Article 271 du CSC :** Est puni d'un emprisonnement d'un an à cinq ans et d'une amende de mille deux cents à cinq mille dinars ou de l'une de ces deux peines seulement, tout commissaire aux comptes qui aura sciemment donné ou confirmé des informations mensongères sur la situation de la société ou qui n'aura pas révélé au procureur de la république les faits délictueux dont il aura eu connaissance.

Les dispositions de la loi pénale relative à la révélation du secret professionnel sont applicables aux commissaires aux comptes.

## MISSIONS SPÉCIALES DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

### 1. Convocation par le commissaire aux comptes de l'assemblée générale en cas de nécessité

#### Texte applicable

**Article 277 du CSC (extrait) :** L'assemblée générale est convoquée par le conseil d'administration ou par le directoire. En cas de nécessité, elle peut être convoquée par :

- 1) le ou les commissaires aux comptes.

### 2. Intervention du commissaire aux comptes pour la désignation d'un mandataire chargé de convoquer l'AGO en vue de procéder à l'élection des administrateurs

#### Texte applicable

**Article 195 (nouveau) du CSC :** Sous réserve des dispositions de l'article 210 du présent code, en cas de vacance d'un poste au conseil d'administration, suite à un décès, une incapacité physique, une démission ou à la survenance d'une incapacité juridique, le conseil d'administration peut, entre deux assemblées générales, procéder à des nominations à titre provisoire.

La nomination effectuée conformément à l'alinéa précédent est soumise à la ratification de la prochaine assemblée générale ordinaire. Au cas où l'approbation n'aura pas lieu, les délibérations prises et les actes entrepris par le conseil n'en seront pas moins valables.

Lorsque le nombre des membres du conseil d'administration devient inférieur au minimum légal, les autres membres doivent convoquer immédiatement l'assemblée générale ordinaire en vue du comblement de l'insuffisance du nombre des membres.

Lorsque le conseil d'administration omet de procéder à la nomination requise ou de convoquer l'assemblée générale, tout actionnaire ou le commissaire aux comptes peuvent demander au juge des référés la désignation d'un mandataire chargé de convoquer l'assemblée générale en vue de procéder aux nominations nécessaires ou de ratifier les nominations prévues à l'alinéa premier du présent article.

### 3. Rapport sur la suppression du droit préférentiel de souscription

#### Texte applicable

**Article 300 du CSC :** L'assemblée générale extraordinaire qui décide ou autorise une augmentation du capital social peut supprimer le droit préférentiel de souscription pour la totalité de l'augmentation du capital ou pour une ou plusieurs parties de cette augmentation.

Elle approuve, obligatoirement et à peine de nullité de l'augmentation, le rapport du conseil d'administration ou du directoire et celui des commissaires aux comptes relatif à l'augmentation du capital et à la suppression dudit droit préférentiel.

### 4. Suppression des parts de fondateurs

#### Texte applicable

**Article 314 :** Les valeurs mobilières émises par les sociétés anonymes, quelle qu'en soit la catégorie, doivent être nominatives. Elles doivent être consignées dans des comptes tenus par les personnes morales émettrices ou par un intermédiaire agréé.

L'émission de parts bénéficiaires ou de parts de fondateur est interdite.

Tout titulaire de parts bénéficiaires ou de parts de fondateur doit, sous peine de forclusion, intenter, dans un délai ne dépassant pas le 31 décembre 2010, une action devant le tribunal de première instance du siège social pour demander la détermination de la valeur de ces parts.

Le tribunal statue par jugement susceptible d'appel, sur la base de l'avis de deux experts désignés à cet effet. La décision de la juridiction d'appel n'est pas susceptible de pourvoi en cassation.

Les honoraires de l'expert sont mis à la charge de la société.

Le commissaire aux comptes établit un rapport spécial dans un délai d'un mois à compter de la date de réception d'une copie du jugement.

L'assemblée générale extraordinaire décide, au vu du jugement statuant sur l'évaluation ainsi que du rapport du commissaire aux comptes, le rachat des parts bénéficiaires ou parts de fondateur. Elle peut également décider, dans un délai de six mois à compter de la date de la signification à la société du jugement, leur conversion en actions si les réserves disponibles sont au moins égales à la valeur des actions qui seront émises. La décision de l'assemblée générale s'impose à tous les titulaires de parts de fondateur ou parts bénéficiaires.

Lorsque l'assemblée générale extraordinaire décide le rachat des parts, le paiement de leur valeur à leur ayant droit doit s'effectuer dans un délai n'excédant pas cinq ans à compter de la date de la décision. Si elle décide leur conversion en actions, la conversion doit se réaliser immédiatement.

Au cas où l'assemblée générale ne prend pas de décision dans le délai ci-dessus indiqué, la condamnation de la société au paiement de la valeur fixée par le tribunal peut être demandée en justice.

### 5. Emission d'obligations convertibles

#### Texte applicable

**Article 340 du CSC :** L'assemblée générale extraordinaire, sur le rapport du conseil d'administration ou du directoire et sur

le rapport spécial des commissaires aux comptes, relatifs aux bases de conversion proposées, autorise l'émission d'obligations convertibles en actions auxquelles les dispositions relatives à l'émission d'obligations sont applicables.

## 6. Scission des actions en certificat d'investissement et certificat de droit de vote

### Texte applicable

**Article 375 du CSC** : L'assemblée générale extraordinaire d'une société anonyme peut décider sur le rapport du conseil d'administration ou du directoire et sur celui du commissaire aux comptes, la scission des actions en deux titres distincts :

- le certificat d'investissement, qui représente les droits pécuniaires attachés à l'action. Il est dit privilégié lorsqu'un dividende prioritaire lui est accordé,
- le certificat de droit de vote, qui représente les autres droits attachés à l'action.

## 7. Attestation du certificat de créances incorporées au capital de SA

### Texte applicable

**Article 305 du CSC** : La preuve du versement du montant des actions en compensation des créances échues sur la société est établie par un certificat délivré par le conseil d'administration et approuvé par le commissaire aux comptes. Ce certificat tient lieu du certificat visé à l'article 304 du présent code.

## 8. Réduction du capital

### Texte applicable à la réduction du capital de la SA

**Article 307, (alinéa 1) du CSC** : L'assemblée générale extraordinaire décide la réduction du capital selon les conditions requises pour la modification des statuts, suite à un rapport établi par le commissaire aux comptes.

### Texte applicable à la réduction du capital de la SARL

**Article 136, (alinéa 2) du CSC** : Au cas où un ou plusieurs commissaires aux comptes ont été nommés, le projet de réduction du capital leur est communiqué trois mois au moins avant la date de la tenue de l'assemblée générale extraordinaire qui doit en délibérer. Celui-ci ou ceux-ci doivent établir un rapport adressé à l'assemblée générale indiquant leur appréciation sur les causes et les conditions de la réduction proposée.

## 9. Transformation de sociétés

### Texte applicable

**Article 435 du CSC** : Le président du conseil d'administration ou du directoire ou le gérant de la société objet de transformation doit élaborer un projet de transformation dans lequel il expose

les causes, les objectifs et la forme de la société qui en sera issue. **Un rapport du commissaire aux comptes est, le cas échéant, joint au projet.**

Le projet est présenté à l'assemblée générale extraordinaire pour approbation. Cette dernière statue conformément aux dispositions du présent code et aux dispositions spécifiques propres à chaque forme de société.

## 10. Fusion

### Textes applicables (Régime normal)

**Article 413 du CSC** : La fusion doit être précédée par un projet de fusion qui arrête et précise toutes les conditions et les conséquences de l'opération.

Le projet de fusion doit contenir :

- les motifs, buts et conditions de la fusion envisagée,
- la dénomination, la forme, la nationalité, l'activité et le siège social de chaque société concernée par la fusion,
- l'état de l'actif et du passif dont la transmission universelle est prévue,
- l'évaluation financière de l'actif et du passif selon les états financiers et une évaluation économique de l'entreprise faite par un expert-comptable ou un expert spécialisé,
- l'évaluation financière et économique à la même date pour toutes les sociétés,
- la date de la dissolution et celle de la fusion ainsi que la date à partir de laquelle les actions ou les parts sociales nouvelles donneront le droit de participer aux bénéfices sociaux,
- la détermination de la parité d'échange des droits sociaux, qu'il s'agisse d'actions ou de parts sociales, le montant de la soulte et le cas échéant, la prime de fusion et le dividende avant la fusion,
- la détermination des droits des associés, des salariés et des dirigeants,
- la détermination de la méthode retenue pour l'évaluation et les motifs du choix effectué,
- et dans tous les cas, la fusion ne peut être réalisée que si le capital de chaque société concernée est entièrement libéré.

**Article 417 du CSC** : Un expert spécialisé inscrit sur la liste des experts judiciaires désigné par ordonnance sur requête par le président du tribunal de première instance dans le ressort duquel se trouve le siège social de l'une des sociétés concernées par la fusion établit sous sa propre responsabilité un rapport écrit sur les modalités de la fusion après avoir pris connaissance de tous les documents nécessaires que la société concernée par la fusion ou l'absorption doit lui communiquer, elle doit, en outre, lui permettre d'effectuer toutes les investigations nécessaires. L'expert évalue, également, les apports en nature et les avantages particuliers.

Il vérifie si la parité d'échange est équitable et que la valeur attribuée au patrimoine objet de la transmission est réelle. Il précise la ou les méthodes suivies pour la détermination des parités d'échange et indique si elles sont adéquates et doit déterminer les difficultés particulières d'évaluation. Dans ce cas, l'expert est considéré comme commissaire aux apports.

**Article 418 du CSC :** La société concernée par la fusion doit mettre à la disposition de ses associés, deux mois avant la réunion de l'assemblée générale extraordinaire :

- le projet de fusion ou d'absorption,
- le rapport du commissaire aux apports,
- le rapport du commissaire aux comptes si la société en possède un,
- le rapport de gestion des trois exercices,
- les rapports des conseils d'administration ou des assemblées des associés pour les sociétés autres que la société anonyme et de chacune des sociétés concernées par la fusion,
- les états financiers nécessaires à l'information des associés,
- le projet d'acte constitutif de la nouvelle société.

S'il s'agit d'une absorption, la société doit mettre à leur disposition le texte intégral des modifications à apporter aux statuts de la société absorbante,

- l'acte constitutif des sociétés participant à la fusion,
- le contrat de fusion ou d'absorption,
- noms, prénoms et nationalité des administrateurs ou gérants des sociétés qui participent à la fusion. Il en est de même pour la société nouvelle ou absorbante.

L'assemblée générale extraordinaire de la société absorbante ou nouvellement constituée statue sur l'approbation des apports en nature des sociétés absorbées selon les conditions exigées par le présent code et propres à chaque forme de société.

#### Texte applicable (Régime simplifié)

**Article 424 du CSC :** Lorsque la société absorbante est détentrice de la totalité des actions ou parts sociales de la société absorbée, il n'est pas nécessaire que le projet de fusion comprenne toutes les énonciations figurant à l'article 413 du présent code.

Dans ce cas, il y a dispense d'établir les rapports de gestion, du commissaire aux comptes et du commissaire aux apports.

Si la société absorbée détient une participation dans la société absorbante, la première n'a pas droit de prendre part au vote dans l'assemblée générale extraordinaire appelée à statuer sur la fusion.

## RÈGLES APPLICABLES AUX SOCIÉTÉS FAISANT APPEL PUBLIC À L'ÉPARGNE

### 1. Co-commissariat

#### Texte applicable

**Article 13 (ter) du CSC :** Sont soumis à la désignation de deux ou de plusieurs commissaires aux comptes inscrits au tableau de l'ordre des experts-comptables de Tunisie :

- les établissements de crédit faisant appel public à l'épargne et les sociétés d'assurances multi-branches,
- les sociétés tenues d'établir des états financiers consolidés conformément à la législation en vigueur si le total de leur bilan au titre des comptes consolidés dépasse un montant fixé par

décret (ce montant est fixé à **cent millions de dinars** en vertu de l'article 4 du Décret n° 2006-1546 du 6 juin 2006),

- les sociétés dont le total de leurs engagements auprès des établissements de crédit et l'en-cours de leurs émissions obligataires dépasse un montant fixé par décret (ce montant est fixé à **vingt-cinq millions de dinars** en vertu de l'article 4 du Décret n° 2006-1546 du 6 juin 2006).

Ces commissaires aux comptes ne doivent pas être liés par des relations d'association ou par d'autres liens quels qu'ils soient qui sont de nature à limiter leur indépendance et sont tenus de fixer les conditions et les modalités d'élaboration de leurs rapports en s'appuyant sur la procédure de l'examen contradictoire.

Une norme professionnelle fixera les règles et les diligences relatives au co-commissariat aux comptes des sociétés.

## 2. Rapport général en cas de co-commissariat

#### Texte applicable

**Article 269 du CSC :** Les commissaires aux comptes sont tenus de présenter leur rapport dans le mois qui suit la communication qui leur est faite des états financiers de la société. Si les membres du conseil d'administration ou du directoire ont jugé opportun de modifier les états financiers annuels de la société, en tenant compte des observations du ou des commissaires aux comptes, ces derniers devront rectifier leur rapport en fonction des observations sus-désignées. En cas de pluralité de commissaires aux comptes et de divergence entre leurs avis, ils doivent rédiger un rapport commun qui indique l'opinion de chacun d'eux.

Les commissaires aux comptes doivent déclarer expressément dans leur rapport qu'ils ont effectué un contrôle conformément aux normes d'audit d'usage et qu'ils approuvent expressément ou sous réserves les comptes ou qu'ils les désapprouvent. Est réputé nul et de nul effet, tout rapport du commissaire aux comptes qui ne contient pas un avis explicite ou dont les réserves sont présentées d'une manière ambiguë et incomplète.

#### Commentaire

##### **Sociétés concernées :**

L'obligation de désigner plusieurs commissaires aux comptes (généralement deux CAC) s'applique aux :

- 1- Etablissements de crédit faisant appel public à l'épargne ;
- 2- Sociétés d'assurance multi-branches ;
- 3- Sociétés (SA) tenues d'établir des états financiers consolidés si le total du bilan consolidé dépasse le montant de cent millions de dinars.
- 4- Sociétés (quelle que soit leur forme) dont le total des engagements auprès des établissements de crédit et de l'en-cours d'emprunts obligataires dépasse le montant de vingt-cinq millions de dinars.



### Obligation d'indépendance entre les deux commissaires aux comptes

Les deux commissaires aux comptes ne doivent pas être liés par des relations d'association ou par d'autres liens quels qu'ils soient de nature à limiter leur indépendance l'un à l'égard de l'autre en plus de leur indépendance vis-à-vis de la société contrôlée.

**En pratique :** Lors de l'acceptation de la mission, chaque commissaire aux comptes doit déclarer par écrit n'entretenir aucun lien d'association ou tout autre lien de nature à limiter son indépendance au regard de son co-commissaire.

### Principe de procédure d'examen contradictoire

Les deux commissaires sont tenus, aux termes de l'article 13 ter du CSC, de fixer les conditions et les modalités de leurs rapports communs en s'appuyant sur la procédure de l'examen contradictoire.

L'examen contradictoire suppose que le même élément ait fait l'objet d'un double contrôle (c'est-à-dire que chacun des commissaires ait effectué le contrôle qui peut, néanmoins, être, par accord entre les deux commissaires, d'un niveau d'approfondissement différent) pour ensuite confronter leurs constatations et conclusions selon la procédure de l'examen contradictoire. En cas de divergence d'opinion, il n'est rédigé qu'un seul rapport commun qui indique l'opinion de chacun des deux co-commissaires.

L'OECT est amené à fixer dans une norme les règles et les diligences relatives au co-commissariat aux comptes des sociétés dans l'esprit de la procédure de l'examen contradictoire.

## 3. Envoi des rapports du commissaire aux comptes à la Banque Centrale de Tunisie et au Conseil du Marché Financier

### Textes applicables

**Article 13 (quater) du CSC :** Nonobstant leurs obligations légales, les commissaires aux comptes sont tenus de communiquer à la Banque Centrale de Tunisie une copie de chaque rapport adressé aux assemblées générales, et ce, pour :

- les sociétés faisant appel public à l'épargne,
- les sociétés tenues d'établir des états financiers consolidés conformément à la législation en vigueur si le total de leur bilan au titre des comptes consolidés dépasse un montant fixé par décret (*ce montant est fixé à dix millions de dinars en vertu de l'article 5 du Décret n° 2006-1546 du 6 juin 2006*),

- les sociétés dont le total de leurs engagements auprès des établissements de crédit et l'en-cours de leurs émissions obligataires dépasse un montant fixé par décret (*ce montant est fixé à cinq millions de dinars en vertu de l'article 5 du Décret n° 2006-1546 du 6 juin 2006*).

**Article 3 (nouveau)** (loi n° 94-117 du 14 novembre 1994 portant réorganisation du marché financier) : Sans préjudice des dispositions relatives aux organismes de placement collectif en valeurs mobilières, les sociétés faisant appel public à l'épargne sont tenues de déposer ou d'adresser, sur supports papiers et magnétique, au Conseil du Marché Financier et à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis prévue par l'article 63 de la présente loi, dans un délai de quatre mois, au plus tard, de la clôture de l'exercice comptable et quinze jours, au moins, avant la tenue de l'assemblée générale ordinaire :

- l'ordre du jour et le projet des résolutions proposées par le conseil d'administration ou par le directoire ;

- les documents et les rapports prévus, selon le cas, par les articles 201 ou 235 du code des sociétés commerciales et l'article 471 dudit code. Le rapport annuel sur la gestion de la société doit comporter les informations arrêtées par règlement du Conseil du Marché Financier et particulièrement, un exposé sur les résultats des activités, leur évolution prévisible et éventuellement les changements des méthodes d'élaboration et de présentation des états financiers, ainsi que des éléments sur le contrôle interne ;

- les rapports du ou des commissaires aux comptes visés, selon le cas, aux articles 200, 269 et 472 du code des sociétés commerciales. Lesdits rapports doivent contenir une évaluation générale du contrôle interne.

**Article 21 (nouveau)** (loi n° 94-117 du 14 novembre 1994 portant réorganisation du marché financier) : Les sociétés, dont les titres de capital ou donnant accès au capital admis à la cote de la Bourse, sont tenues de déposer, au Conseil du Marché Financier et à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis ou de leur adresser, outre les documents prévus à l'article 3 de la présente loi, des indicateurs d'activité fixés selon les secteurs, par règlement du Conseil du Marché Financier, et ce, au plus tard vingt jours après la fin de chaque trimestre de l'exercice comptable.

Lesdites sociétés doivent procéder à la publication desdits indicateurs trimestriels au bulletin officiel du Conseil du Marché Financier et dans un quotidien paraissant à Tunis.

**Article 21 (bis)** (loi n° 94-117 du 14 novembre 1994 portant réorganisation du marché financier) : Les sociétés, dont les titres de capital ou donnant accès au capital sont admis à la cote de la Bourse, sont tenues de déposer, au Conseil du Marché Financier et à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis ou de leur adresser, au plus tard deux mois après la fin du premier semestre de l'exercice comptable sur supports papiers et magnétique, des états financiers intermédiaires accompagnés du rapport intégral du ou des commissaires aux comptes les concernant.

Lesdites sociétés publient les états financiers intermédiaires accompagnés du texte intégral du rapport du ou des commissaires aux comptes, au bulletin officiel du Conseil du Marché Financier et dans un quotidien paraissant à Tunis après leur dépôt ou leur envoi au Conseil du Marché Financier, et ce, dans le même délai.

Toutefois, à des fins de publication dans le quotidien, les sociétés peuvent se limiter à publier les notes sur les états financiers obligatoires et les notes les plus pertinentes sous réserve de l'obtention de l'accord écrit du commissaire aux comptes.

#### 4. Non opposabilité du secret professionnel au Conseil du Marché Financier

##### Texte applicable

**Article 36, (alinéas 1 et 3)** (loi n° 94-117 du 14 novembre 1994 portant réorganisation du marché financier) : Pour l'exécution de ses missions, le Conseil du Marché Financier peut procéder à des investigations auprès de toute personne physique ou morale.

Le secret professionnel ne peut être opposé dans le cadre des investigations visées au premier paragraphe du présent article.

##### Commentaire

Aucune personne, y compris le commissaire aux comptes, entendue dans le cadre des investigations menées par le CMF ne peut plus lui opposer le secret professionnel.

#### 5. Récusation du commissaire aux comptes à la demande du Président du conseil du marché financier

##### Texte applicable

**Article 45** (loi n° 94-117 du 14 novembre 1994 portant réorganisation du marché financier) : Le président du tribunal de première instance de Tunis peut, sur demande motivée du président du Conseil du Marché Financier, ordonner par voie de référé la récusation du commissaire aux comptes désigné par l'assemblée générale de sociétés faisant appel public à l'épargne et d'organismes de placement collectif en valeurs mobilières et la nomination de celui qui le remplace conformément aux procédures (prévues par le code des sociétés commerciales).

Dans ce cas, le commissaire aux comptes désigné par la justice demeure en fonction jusqu'à la désignation d'un commissaire aux comptes par l'organe compétent.

#### 6. Le comité d'audit et l'audit interne

##### Texte applicable

**Article 256 (bis) du CSC** : La création d'un comité permanent d'audit est obligatoire pour :

- les sociétés faisant appel public à l'épargne à l'exception des sociétés classées comme telles du fait de l'émission d'obligations ;
- la société mère lorsque le total de son bilan au titre des états financiers consolidés dépasse un montant fixé par décret (ce montant est fixé par l'article 6 du Décret n° 2006-1546 du 6 juin 2006 à **cinquante millions de dinars** au titre des états financiers consolidés) ;

- les sociétés qui remplissent les limites chiffrées fixées par décret relatives au total du bilan et au total de leurs engagements auprès des établissements de crédit et de l'en-cours de leurs émissions obligataires.

*Article 6 du décret n° 2006-1546 du 6 juin 2006 :*

- Total du bilan : Cinquante millions de dinars, et
- Total des engagements auprès des établissements de crédit et en-cours des émissions obligataires : Vingt-cinq millions de dinars.

Le comité permanent d'audit veille au respect par la société de la mise en place de systèmes de contrôle interne performant de nature à promouvoir l'efficacité, l'efficacité, la protection des actifs de la société, la fiabilité de l'information financière et le respect des dispositions légales et réglementaires. Le comité assure le suivi des travaux des organes de contrôle de la société, propose la nomination du ou des commissaires aux comptes et agréé la désignation des auditeurs internes.

Le comité permanent d'audit est composé de trois membres au moins, désignés selon le cas par le conseil d'administration ou le conseil de surveillance parmi leurs membres.

Ne peut être membre du comité permanent d'audit, le président-directeur général ou le directeur général ou le directeur général adjoint.

Les membres du comité permanent d'audit peuvent recevoir, en rémunération de l'exercice de leur activité, une somme fixée et imputée selon les conditions mentionnées à l'article 204 du code des sociétés commerciales relatif aux jetons de présence.

##### Commentaire

Le comité d'audit et l'audit interne sont obligatoires dans :

**1-** Les sociétés faisant appel public à l'épargne ayant nécessairement la forme de sociétés anonymes à l'exception de celles qui ne sont classées faisant appel public à l'épargne que parce qu'elles émettent des obligations.

**2-** Les sociétés mères (ayant obligatoirement la forme de société anonyme) lorsque le total de leur bilan au titre des états financiers consolidés dépasse le montant de cinquante millions de dinars.

**3-** Les sociétés (implicitement anonymes) qui remplissent les limites chiffrées fixées par le décret n° 2006-1546 du 6 juin 2006 relatives :

- au total du bilan (plus de cinquante millions de dinars),
- et au total de leurs engagements auprès des établissements de crédit et de l'en-cours de leurs émissions obligataires (plus de vingt-cinq millions de dinars).

### Composition du comité d'audit

Le comité d'audit est composé, au moins, de trois administrateurs choisis en dehors du P-DG ou du DG ou du Directeur général adjoint.

Les membres du comité d'audit sont rémunérés selon la procédure des jetons de présence.

### Mission du comité d'audit

#### Le comité d'audit :

1- veille au respect par la société de la mise en place d'un système de contrôle interne performant de nature à promouvoir l'efficacité, l'efficacité, la protection des actifs de la société, la fiabilité de l'information financière et le respect des dispositions légales et réglementaires ;

2- assure le suivi des travaux des organes de contrôle de la société (tels que CAC, audit interne, contrôle de gestion, audit qualité, compliance, etc...) ;

3- propose la nomination du ou des commissaires aux comptes ;

4- agréé la désignation des auditeurs internes.

#### Audit interne :

Lorsque la société est cotée en bourse, elle est tenue, légalement, d'avoir une structure d'audit interne. Elle doit aussi se doter d'une structure de contrôle de gestion.

## 7. Reporting sur le contrôle interne des sociétés faisant appel public à l'épargne

### Texte applicable

**Article 3 (nouveau)** (loi n° 94-117 du 14 novembre 1994 portant réorganisation du marché financier) : Sans préjudice des dispositions relatives aux organismes de placement collectif en valeurs mobilières, les sociétés faisant appel public à l'épargne sont tenues de déposer ou d'adresser, sur supports papiers et magnétique, au Conseil du Marché Financier et à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis prévue par l'article 63 de la présente loi, dans un délai de quatre mois, au plus tard, de la clôture de l'exercice comptable et quinze jours, au moins, avant la tenue de l'assemblée générale ordinaire :

- l'ordre du jour et le projet des résolutions proposées par le conseil d'administration ou par le directoire ;

- les documents et les rapports prévus, selon le cas, par les articles 201 ou 235 du code des sociétés commerciales et l'article 471 dudit code. Le rapport annuel sur la gestion de la société doit comporter les informations arrêtées par règlement du Conseil du Marché Financier et particulièrement, un exposé sur les résultats

des activités, leur évolution prévisible et éventuellement les changements des méthodes d'élaboration et de présentation des états financiers, ainsi que des éléments sur le contrôle interne ;

- les rapports du ou des commissaires aux comptes visés, selon le cas, aux articles 200, 269 et 472 du code des sociétés commerciales. Lesdits rapports doivent contenir une évaluation générale du contrôle interne.

### Commentaire

Pour les sociétés faisant appel public à l'épargne :

(1) Le commissaire aux comptes doit contrôler annuellement le contrôle interne.

(2) Le rapport de gestion doit contenir des éléments sur le contrôle interne.

(3) Le rapport des commissaires aux comptes doit contenir une évaluation générale du contrôle interne.

L'appréciation du contrôle interne par le commissaire aux comptes peut, à notre avis, se faire dans le rapport général ou si le volume du rapport sur le contrôle interne est important, il peut être présenté distinctement avec renvoi au rapport distinct sur le contrôle interne dans le rapport général. Dans ce cas, les deux rapports sont publics.

## 8. Rapport du commissaire aux comptes sur le contrôle interne des sociétés qui présentent une demande d'introduction en bourse

### Texte applicable

**Article 38 (nouveau)** du règlement général de la bourse (Extrait).

- (Deuxième tiret) Une structure d'audit interne qui doit faire l'objet d'une appréciation du commissaire aux comptes dans son **rapport sur le système de contrôle interne de la société**.

## 9. Communication financière des sociétés faisant appel public à l'épargne

### Textes applicables

**Article 3 (nouveau)** (loi n° 94-117 du 14 novembre 1994 portant réorganisation du marché financier) : Sans préjudice des dispositions relatives aux organismes de placement collectif en valeurs mobilières, les sociétés faisant appel public à l'épargne sont tenues de déposer ou d'adresser, sur supports papiers et magnétique, au Conseil du Marché Financier et à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis prévue par l'article 63 de la présente loi, dans un délai de quatre mois, au plus tard, de la clôture de l'exercice comptable et quinze jours, au moins, avant la tenue de l'assemblée générale ordinaire :

- l'ordre du jour et le projet des résolutions proposées par le conseil d'administration ou par le directoire ;

- les documents et les rapports prévus, selon le cas, par les articles 201 ou 235 du code des sociétés commerciales et l'article 471 dudit code. Le rapport annuel sur la gestion de la société doit comporter les informations arrêtées par règlement du Conseil du Marché Financier et particulièrement, un exposé sur les résultats des activités, leur évolution prévisible et éventuellement les changements des méthodes d'élaboration et de présentation des états financiers, ainsi que des éléments sur le contrôle interne ;

- les rapports du ou des commissaires aux comptes visés, selon le cas, aux articles 200, 269 et 472 du code des sociétés commerciales. Lesdits rapports doivent contenir une évaluation générale du contrôle interne.

**Article 3 bis** (loi n° 94-117 du 14 novembre 1994 portant réorganisation du marché financier) : Les sociétés faisant appel public à l'épargne doivent publier au bulletin officiel du Conseil du Marché Financier et dans un quotidien paraissant à Tunis, leurs états financiers annuels accompagnés du texte intégral de l'opinion du commissaire aux comptes dans les délais visés à l'article 3 de la présente loi.

Toutefois, à des fins de publication dans le quotidien, les sociétés peuvent se limiter à publier les notes sur les états financiers obligatoires et les notes les plus pertinentes sous réserve de l'obtention de l'accord écrit du commissaire aux comptes.

**Article 3 ter** (loi n° 94-117 du 14 novembre 1994 portant réorganisation du marché financier) : Les sociétés faisant appel public à l'épargne doivent, dans les quatre jours ouvrables qui suivent la date de la tenue de l'assemblée générale ordinaire, déposer ou adresser au Conseil du Marché Financier et à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis :

- les documents visés à l'article 3 de la présente loi s'ils ont été modifiés ;
- les résolutions adoptées par l'assemblée générale ordinaire ;
- l'état d'évolution des capitaux propres en tenant compte de la décision d'affectation du résultat comptable ;
- le bilan après affectation du résultat comptable ;
- la liste des actionnaires ;
- la liste des titulaires des certificats de droit de vote ;
- la liste des titulaires d'obligations convertibles en actions.

**Article 3 quater** (loi n° 94-117 du 14 novembre 1994 portant réorganisation du marché financier) : Les sociétés faisant appel public à l'épargne doivent publier au bulletin officiel du Conseil du Marché Financier et dans un quotidien paraissant à Tunis dans un délai de trente jours après la tenue de l'assemblée générale ordinaire au plus tard :

- les résolutions adoptées par l'assemblée générale ordinaire ;
- l'état d'évolution des capitaux propres en tenant compte de l'affectation du résultat comptable ;
- le bilan après affectation du résultat comptable ;
- les états financiers lorsqu'ils ont subi des modifications.

**Article 3 quinter** (loi n° 94-117 du 14 novembre 1994 portant réorganisation du marché financier) : Les sociétés faisant appel public à l'épargne doivent déposer au Conseil du Marché

Financier et à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis ou leur adresser, quinze jours au moins avant la date de la tenue de l'assemblée générale extraordinaire :

- l'ordre du jour et le projet des résolutions proposées par le conseil d'administration ou par le directoire ;
- le rapport du ou des commissaires aux comptes éventuellement ;
- les documents mis à la disposition des actionnaires comme appui aux résolutions proposées.

Les résolutions sont adressées au Conseil du Marché Financier et à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis dès leur adoption par l'assemblée générale.

**Article 21 (nouveau)** (loi n° 94-117 du 14 novembre 1994 portant réorganisation du marché financier) : Les sociétés, dont les titres de capital ou donnant accès au capital admis à la cote de la Bourse, sont tenues de déposer, au Conseil du Marché Financier et à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis ou de leur adresser, outre les documents prévus à l'article 3 de la présente loi, des indicateurs d'activité fixés selon les secteurs, par règlement du Conseil du Marché Financier, et ce, au plus tard, vingt jours après la fin de chaque trimestre de l'exercice comptable.

Lesdites sociétés doivent procéder à la publication desdits indicateurs trimestriels au bulletin officiel du Conseil du Marché Financier et dans un quotidien paraissant à Tunis.

**Article 21 bis** (loi n° 94-117 du 14 novembre 1994 portant réorganisation du marché financier) : Les sociétés, dont les titres de capital ou donnant accès au capital sont admis à la cote de la Bourse, sont tenues de déposer, au Conseil du Marché Financier et à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis ou de leur adresser, au plus tard deux mois après la fin du premier semestre de l'exercice comptable sur supports papiers et magnétique, des états financiers intermédiaires accompagnés du rapport intégral du ou des commissaires aux comptes les concernant.

Lesdites sociétés publient les états financiers intermédiaires accompagnés du texte intégral du rapport du ou des commissaires aux comptes, au bulletin officiel du Conseil du Marché Financier et dans un quotidien paraissant à Tunis après leur dépôt ou leur envoi au Conseil du Marché Financier, et ce, dans le même délai.

Toutefois, à des fins de publication dans le quotidien, les sociétés peuvent se limiter à publier les notes sur les états financiers obligatoires et les notes les plus pertinentes sous réserve de l'obtention de l'accord écrit du commissaire aux comptes.

**Article 21 ter** (loi n° 94-117 du 14 novembre 1994 portant réorganisation du marché financier) : Les sociétés mères, dont les titres de capital ou donnant accès au capital sont admis à la cote de la Bourse et qui sont à leurs tours des sociétés filiales d'autres sociétés, doivent établir des états financiers consolidés conformément à la législation comptable en vigueur.

Les obligations de dépôt et de publication prévues aux articles 3, 3 bis, 3 quater et 3 quinter de la présente loi sont appliquées aux sociétés dont les titres de capital ou donnant accès au capital sont admis à la cote de la Bourse et sont tenues d'établir

des états financiers consolidés conformément à la législation comptable en vigueur et aux dispositions du premier paragraphe du présent article.

Lesdites sociétés doivent déclarer toutes leurs relations avec toutes les personnes qui appartiennent au groupe de sociétés ou qui participent à sa gestion.

### **Commentaire**

Toute société faisant appel public à l'épargne, c'est-à-dire, notamment, aux termes de l'article premier de la loi n° 94-117 du 14 novembre 1994 :

(1) les sociétés qui sont déclarées comme telles par leurs statuts,

(2) les sociétés dont les titres sont admis à la cote de la Bourse,

(3) les banques et les sociétés d'assurances quel que soit le nombre de leurs actionnaires,

(4) les sociétés dont le nombre d'actionnaires est égal ou supérieur à cent,

(5) les organismes de placement collectif en valeurs mobilières,

(6) les sociétés et les organismes autres que les organismes de placement collectif en valeurs mobilières qui, pour le placement de leurs titres, recourent soit à des intermédiaires, soit à des procédés de publicité quelconques, soit au démarchage, doit :

1- Adresser au conseil du marché financier dans un délai de 15 jours avant la date de tenue de l'AGO et au plus tard le 30 avril N+1 :

- L'ordre du jour de l'AGO et le projet des résolutions ;

- Les états financiers ;

- Un état des cautionnements, avals et garanties donnés par la société et un état des sûretés consenties par elle ;

- Le rapport de gestion ;

- Les états financiers consolidés ;

- Le rapport de gestion du groupe ;

- Les rapports du commissaire aux comptes y compris l'évaluation globale du contrôle interne.

Si la société est cotée en bourse, ces documents doivent être adressés à la BVMT.

Les documents doivent être communiqués sur supports papiers et électroniques.

2- Publier au bulletin officiel du CMF et dans un quotidien paraissant à Tunis, les états financiers et l'opinion du commissaire aux comptes.

3- Déposer ou adresser au CMF et à la bourse des valeurs mobilières de Tunis, dans les quatre jours ouvrables qui suivent l'AGO :

- Les documents énumérés au 1- ci-dessus ;

- Les résolutions adoptées ;

- L'état de variation des capitaux propres après affectation ;

- Le bilan après affectation ;

- La liste des actionnaires ;

- La liste des titulaires des certificats de droit de vote ;

- La liste des titulaires d'obligations convertibles en actions.

4- Publier au bulletin officiel du CMF et dans un quotidien paraissant à Tunis dans un délai de 30 jours après la tenue de l'AGO :

- Les résolutions adoptées par l'AGO ;

- L'état d'évolution des capitaux propres après affectation du résultat ;

- Le bilan après affectation ;

- Les états financiers lorsqu'ils ont subi des modifications par rapport à leur publication initiale.

5- Déposer auprès du CMF et de la BVMT, 15 jours avant la tenue d'une AGE :

- L'ordre du jour et le projet des résolutions ;

- Les documents mis à la disposition des actionnaires.

6- Adresser au CMF et à la BVMT les résolutions de l'AGE dès leur adoption par l'assemblée générale.

7- Pour les sociétés cotées, déposer au CMF et à la BVMT au plus tard 20 jours après la fin de chaque trimestre de l'exercice comptable, les indicateurs d'activités fixés selon les secteurs par le règlement général du CMF.

Les indicateurs trimestriels doivent aussi être publiés au bulletin officiel du CMF et dans un quotidien paraissant à Tunis.

8- Les sociétés cotées doivent déposer au CMF et à la BVMT ou leur adresser au plus tard dans les 2 mois qui suivent la fin du premier semestre sur supports papiers et électroniques :

- Les états financiers intermédiaires ;



- Le rapport du commissaire aux comptes sur les états financiers intermédiaires.

Les états financiers intermédiaires et le rapport du commissaire aux comptes doivent être publiés au bulletin officiel du CMF et dans un quotidien paraissant à Tunis après leur envoi au CMF et dans le même délai.

**9-** Toute filiale cotée en bourse qui détient d'autres filiales est tenue d'établir des états financiers consolidés et de respecter toutes les obligations incombant aux sociétés mères.

Toutes les relations avec toutes personnes qui appartiennent au groupe de sociétés ou qui participent à sa gestion doivent être divulguées.

**Remarque générale :** La réglementation relative à la communication des sociétés d'intérêt public et la réglementation régissant la communication du commissaire aux comptes sur ces sociétés comprennent un certain nombre de redondances coûteuses qui pourraient être évitées par la mise en place d'une base de données accessible auprès du Conseil du Marché Financier ou auprès du registre du commerce et des sociétés.

## 10. Obligations des sociétés qui demandent à être admises à la cotation en bourse : Manuel de procédures, audit interne et contrôle de gestion

### Texte applicable

**Article 38 (nouveau)** du règlement général de la bourse : La société dont les titres font l'objet d'une demande d'admission au marché, doit justifier de l'existence :

- d'un manuel de procédure d'organisation, de gestion et de divulgation des informations financières,
- d'une structure d'audit interne qui doit faire l'objet d'une appréciation du Commissaire aux Comptes dans son rapport sur le système du contrôle interne de la société,
- d'une structure de contrôle de gestion.

### Commentaire

Le manuel de procédures

- d'organisation,
- de gestion, et
- de divulgation des informations financières (manuel comptable et de reporting), constitue une condition préalable à l'admission au marché de la cote permanente.

Il en est de même de l'existence d'une structure d'audit interne et d'une structure de contrôle de gestion, en sus du comité d'audit.

Les activités d'audit interne doivent faire l'objet d'une appréciation du commissaire aux comptes dans son rapport sur le contrôle interne.

## RÈGLES APPLICABLES AUX GROUPES DE SOCIÉTÉS

### 1. Commissariat aux comptes de la société mère d'un groupe de sociétés

#### Textes applicables

**Article 461 du CSC relatif au commissariat aux comptes dans les groupes de sociétés :** Le groupe de sociétés est un ensemble de sociétés ayant chacune sa personnalité juridique, mais liées par des intérêts communs, en vertu desquels l'une d'elles, dite société mère, tient les autres sous son pouvoir de droit ou de fait et y exerce son contrôle, assurant, ainsi, une unité de décision.

Est considérée comme étant contrôlée par une autre société, au sens du présent titre, toute société :

- dont une autre détient une fraction du capital lui conférant la majorité des droits de vote,
- ou dont une autre société y détient la majorité des droits de vote, seule ou en vertu d'un accord conclu avec d'autres associés,
- ou dont une autre société y détermine, en fait, les décisions prises dans les assemblées générales, en vertu des droits de vote dont elle dispose en fait.

Le contrôle est présumé dès lors qu'une société détient directement ou indirectement quarante pour cent au moins des droits de vote dans une autre société, et qu'aucun autre associé n'y détienne une fraction supérieure à la sienne.

La société mère doit détenir une participation directe ou indirecte dans le capital de chacune des sociétés appartenant au groupe de sociétés.

Est réputée filiale, toute société dont plus de cinquante pour cent du capital est détenu directement ou indirectement par la société mère, et ce, abstraction faite des actions ne conférant pas à leur porteur des droits de vote.

Le groupe de sociétés ne jouit pas de la personnalité juridique.

**Article 471, (alinéa 2) du CSC relatif au commissariat aux comptes dans les groupes de sociétés :** Les états financiers consolidés sont soumis à l'audit du ou des commissaires aux comptes de la société mère qui doivent être inscrits au tableau de l'ordre des experts-comptables de Tunisie.

**Article 472 du CSC relatif au commissariat aux comptes dans les groupes de sociétés :** La société mère doit mettre, à son siège, à la disposition de tous les associés les états financiers consolidés ainsi que le rapport de gestion du groupe et le rapport du commissaire aux comptes de la société mère, au moins un mois avant la réunion de l'assemblée générale des associés.

La société mère doit publier ses états financiers consolidés dans un journal quotidien paraissant en langue arabe, et ce, dans le délai d'un mois de leur approbation.

**Article 20** (loi n° 94-117 du 14 novembre 1994 portant réorganisation du marché financier) : Les sociétés admises à la cote de la bourse sont tenues de désigner leur commissaire aux comptes parmi les membres de l'ordre des experts-comptables de Tunisie.

## 2. Co-commissariat

### Textes applicables

**Article 13 (ter) du CSC** : Sont soumis à la désignation de deux ou de plusieurs commissaires aux comptes inscrits au tableau de l'ordre des experts-comptables de Tunisie :

- les établissements de crédit faisant appel public à l'épargne et les sociétés d'assurances multi-branches,

- les sociétés tenues d'établir des états financiers consolidés conformément à la législation en vigueur si le total de leur bilan au titre des comptes consolidés dépasse un montant fixé par décret (*ce montant est fixé à cent millions de dinars en vertu de l'article 4 du Décret n° 2006-1546 du 6 juin 2006*),

- les sociétés dont le total de leurs engagements auprès des établissements de crédit et l'en-cours de leurs émissions obligataires dépasse un montant fixé par décret (*ce montant est fixé à vingt-cinq millions de dinars en vertu de l'article 4 du Décret n° 2006-1546 du 6 juin 2006*).

Ces commissaires aux comptes ne doivent pas être liés par des relations d'association ou par d'autres liens quels qu'ils soient qui sont de nature à limiter leur indépendance et sont tenus de fixer les conditions et les modalités d'élaboration de leurs rapports en s'appuyant sur la procédure de l'examen contradictoire.

Une norme professionnelle fixera les règles et les diligences relatives au co-commissariat aux comptes des sociétés.

### Rapports des commissaires aux comptes

**Article 269 du CSC** : Les commissaires aux comptes sont tenus de présenter leur rapport dans le mois qui suit la communication qui leur est faite des états financiers de la société. Si les membres du conseil d'administration ou du directoire ont jugé opportun de modifier les états financiers annuels de la société, en tenant compte des observations du ou des commissaires aux comptes, ces derniers devront rectifier leur rapport en fonction des observations sus-désignées. En cas de pluralité de commissaires aux comptes et de divergence entre leurs avis, ils doivent rédiger un rapport commun qui indique l'opinion de chacun d'eux.

Les commissaires aux comptes doivent déclarer expressément dans leur rapport qu'ils ont effectué un contrôle conformément aux normes d'audit d'usage et qu'ils approuvent expressément ou sous réserves les comptes ou qu'ils les désapprouvent. Est réputé nul et de nul effet, tout rapport du commissaire aux comptes qui ne contient pas un avis explicite ou dont les réserves sont présentées d'une manière ambiguë et incomplète.

### Commentaire

#### Sociétés concernées :

L'obligation de désigner plusieurs commissaires aux comptes (généralement deux CAC) s'applique aux :

- 1- Etablissements de crédit faisant appel public à l'épargne ;

- 2- Sociétés d'assurance multi-branches ;

- 3- Sociétés (SA) tenues d'établir des états financiers consolidés si le total du bilan consolidé dépasse le montant de cent millions de dinars.

- 4- Sociétés (quelle que soit leur forme) dont le total des engagements auprès des établissements de crédit et de l'en-cours d'emprunts obligataires dépasse le montant de vingt-cinq millions de dinars.

#### Obligation d'indépendance entre les deux commissaires aux comptes

Les deux commissaires aux comptes ne doivent pas être liés par des relations d'association ou par d'autres liens quels qu'ils soient de nature à limiter leur indépendance l'un à l'égard de l'autre en plus de leur indépendance vis-à-vis de la société contrôlée.

**En pratique** : Lors de l'acceptation de la mission, chaque commissaire aux comptes doit déclarer par écrit n'entretenir aucun lien d'association ou tout autre lien de nature à limiter son indépendance au regard de son co-commissaire.

#### Principe de procédure d'examen contradictoire

Les deux commissaires sont tenus, aux termes de l'article 13 ter du CSC, de fixer les conditions et les modalités de leurs rapports communs en s'appuyant sur la procédure de l'examen contradictoire.

L'examen contradictoire suppose que le même élément ait fait l'objet d'un double contrôle (c'est-à-dire que chacun des commissaires ait effectué le contrôle qui peut, néanmoins, être, par accord entre les deux commissaires, d'un niveau d'approfondissement différent) pour ensuite confronter leurs constatations et conclusions selon la procédure de l'examen contradictoire. En cas de divergence d'opinion, il n'est rédigé qu'un seul rapport commun qui indique l'opinion de chacun des deux co-commissaires.

L'OECT est amené à fixer dans une norme les règles et les diligences relatives au co-commissariat aux comptes des sociétés dans l'esprit de la procédure de l'examen contradictoire.

## Les conventions dans les groupes de sociétés

### Texte applicable

**Article 475 du CSC** : Lorsque deux sociétés ou plus appartenant à un groupe de sociétés ont les mêmes dirigeants, les conventions conclues entre la société mère et l'une des sociétés filiales ou entre sociétés appartenant au groupe sont soumises à des procédures spécifiques de contrôle consistant en leur approbation par l'assemblée générale des associés de chaque société concernée, sur la base d'un rapport spécial établi par le commissaire aux comptes à l'effet si la société concernée est soumise à l'obligation de désignation d'un commissaire aux comptes.

Le contrôle n'est pas obligatoire si la convention porte sur une opération courante conclue à des conditions normales.

## 3. Envoi des rapports du commissaire aux comptes à la Banque Centrale de Tunisie et au Conseil du Marché Financier

### Textes applicables

**Article 13 (quater) du CSC** : Nonobstant leurs obligations légales, les commissaires aux comptes sont tenus de communiquer à la Banque Centrale de Tunisie une copie de chaque rapport adressé aux assemblées générales, et ce, pour :

- les sociétés faisant appel public à l'épargne,
- les sociétés tenues d'établir des états financiers consolidés conformément à la législation en vigueur si le total de leur bilan au titre des comptes consolidés dépasse un montant fixé par décret (*ce montant est fixé à dix millions de dinars en vertu de l'article 5 du Décret n° 2006-1546 du 6 juin 2006*),
- les sociétés dont le total de leurs engagements auprès des établissements de crédit et l'en-cours de leurs émissions obligataires dépasse un montant fixé par décret (*ce montant est fixé à cinq millions de dinars en vertu de l'article 5 du Décret n° 2006-1546 du 6 juin 2006*).

**Article 3 (nouveau)** (loi n° 94-117 du 14 novembre 1994 portant réorganisation du marché financier) : Sans préjudice des dispositions relatives aux organismes de placement collectif en valeurs mobilières, les sociétés faisant appel public à l'épargne sont tenues de déposer ou d'adresser, sur supports papiers et magnétique, au Conseil du Marché Financier et à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis prévue par l'article 63 de la présente loi, dans un délai de quatre mois, au plus tard, de la clôture de l'exercice comptable et quinze jours, au moins, avant la tenue de l'assemblée générale ordinaire :

- l'ordre du jour et le projet des résolutions proposées par le conseil d'administration ou par le directoire ;
- les documents et les rapports prévus, selon le cas, par les articles 201 ou 235 du code des sociétés commerciales et l'article 471 dudit code. Le rapport annuel sur la gestion de la société doit comporter les informations arrêtées par règlement du Conseil du Marché Financier et particulièrement, un exposé sur les résultats des activités, leur évolution prévisible et éventuellement les changements des méthodes d'élaboration et de présentation des états financiers, ainsi que des éléments sur le contrôle interne ;

- les rapports du ou des commissaires aux comptes visés, selon le cas, aux articles 200, 269 et 472 du code des sociétés commerciales. Lesdits rapports doivent contenir une évaluation générale du contrôle interne.

## 4. Le comité d'audit et l'audit interne

### Texte applicable

**Article 256 (bis) du CSC** : La création d'un comité permanent d'audit est obligatoire pour :

- les sociétés faisant appel public à l'épargne à l'exception des sociétés classées comme telles du fait de l'émission d'obligations ;
- la société mère lorsque le total de son bilan au titre des états financiers consolidés dépasse un montant fixé par décret (*ce montant est fixé par l'article 6 du Décret n° 2006-1546 du 6 juin 2006 à cinquante millions de dinars au titre des états financiers consolidés*) ;
- les sociétés qui remplissent les limites chiffrées fixées par décret relatives au total du bilan et au total de leurs engagements auprès des établissements de crédit et de l'en-cours de leurs émissions obligataires.

*Article 6 du décret n° 2006-1546 du 6 juin 2006 :*

- Total du bilan : Cinquante millions de dinars, et
- Total des engagements auprès des établissements de crédit et en-cours des émissions obligataires : Vingt-cinq millions de dinars.

Le comité permanent d'audit veille au respect par la société de la mise en place de systèmes de contrôle interne performant de nature à promouvoir l'efficacité, l'efficacité, la protection des actifs de la société, la fiabilité de l'information financière et le respect des dispositions légales et réglementaires. Le comité assure le suivi des travaux des organes de contrôle de la société, propose la nomination du ou des commissaires aux comptes et agréé la désignation des auditeurs internes.

Le comité permanent d'audit est composé de trois membres au moins, désignés selon le cas par le conseil d'administration ou le conseil de surveillance parmi leurs membres.

Ne peut être membre du comité permanent d'audit, le président-directeur général ou le directeur général ou le directeur général adjoint.

Les membres du comité permanent d'audit peuvent recevoir, en rémunération de l'exercice de leur activité, une somme fixée et imputée selon les conditions mentionnées à l'article 204 du code des sociétés commerciales relatif aux jetons de présence.

### Commentaire

Le comité d'audit et l'audit interne sont obligatoires dans :

- 1- Les sociétés faisant appel public à l'épargne ayant nécessairement la forme de sociétés anonymes à l'exception de celles qui ne sont classées faisant appel public à l'épargne que parce qu'elles émettent des obligations.

2- Les sociétés mères (ayant obligatoirement la forme de société anonyme) lorsque le total de leur bilan au titre des états financiers consolidés dépasse le montant de **cinquante millions de dinars**.

3- Les sociétés (implicitement anonymes) qui remplissent les limites chiffrées fixées par le décret n° 2006-1546 du 6 juin 2006 relatives :

- au total du bilan (plus de cinquante millions de dinars),

- et au total de leurs engagements auprès des établissements de crédit et de l'en-cours de leurs émissions obligataires (plus de vingt-cinq millions de dinars).

#### Composition du comité d'audit

Le comité d'audit est composé de trois administrateurs, au moins, choisis en dehors du P-DG ou du DG ou du Directeur général adjoint.

Les membres du comité d'audit sont rémunérés selon la procédure des jetons de présence.

#### Mission du comité d'audit

##### Le comité d'audit :

1- veille au respect par la société de la mise en place d'un système de contrôle interne performant de nature à promouvoir l'efficacité, l'efficacité, la protection des actifs de la société, la fiabilité de l'information financière et le respect des dispositions légales et réglementaires ;

2- assure le suivi des travaux des organes de contrôle de la société (tels que CAC, audit interne, contrôle de gestion, audit qualité, compliance, etc...) ;

3- propose la nomination du ou des commissaires aux comptes ;

4- agréé la désignation des auditeurs internes.

### RESPONSABILITÉ DU COMMISSAIRE AUX COMPTES - SECRET PROFESSIONNEL

## 1. Secret professionnel - Irrégularités et inexactitudes relevées

#### Texte applicable

**Article 270 du CSC** : Sous réserve des dispositions de l'article précédent, les commissaires aux comptes ainsi que leurs collaborateurs et les experts sont astreints au secret professionnel

pour les faits, actes et renseignements dont ils ont pu avoir connaissance à l'occasion de l'exercice de leurs fonctions.

Les commissaires aux comptes doivent également signaler à l'assemblée générale les irrégularités et les inexactitudes relevées par eux au cours de l'accomplissement de leur mission. En outre, ils sont tenus de révéler au procureur de la république les faits délictueux dont ils ont eu connaissance sans que leur responsabilité puisse être engagée pour révélation de secret professionnel.

## 2. Registre des diligences professionnelles

#### Texte applicable

**Article 20** (loi n° 88-108 du 18 août 1988 portant refonte de la législation relative à la profession d'expert-comptable) : Le commissaire aux comptes tient un registre de ses diligences professionnelles. Il porte sur ce registre, pour chacune des sociétés dont il assure le contrôle, les indications de nature à permettre le contrôle ultérieur des travaux accomplis par lui. Il mentionne leur date, leur durée et, s'il a été assisté de collaborateurs, l'identité de ses collaborateurs avec les mêmes indications pour leurs travaux que pour les siens propres.

Le registre constitué en application du présent article doit être conservé pendant dix ans, même après la cessation des fonctions. Il est à la disposition de la commission de contrôle et éventuellement de la chambre de discipline prévue à l'article 27 ci-après. La commission de contrôle fait examiner l'activité des commissaires aux comptes et vise à cette occasion le registre des diligences professionnelles.

## 3. Non opposabilité du secret professionnel au Conseil du Marché Financier

#### Texte applicable

**Article 36, (alinéas 1 et 3)** (loi n° 94-117 du 14 novembre 1994 portant réorganisation du marché financier) : Pour l'exécution de ses missions, le Conseil du Marché Financier peut procéder à des investigations auprès de toute personne physique ou morale.

Le secret professionnel ne peut être opposé dans le cadre des investigations visées au premier paragraphe du présent article.

#### Commentaire

Aucune personne, y compris le commissaire aux comptes, entendue dans le cadre des investigations menées par le CMF ne peut plus lui opposer le secret professionnel.

## 4. Sanction pénale du commissaire aux comptes : Confirmation d'informations mensongères et non révélation des faits délictueux

#### Texte applicable

**Article 271 du CSC** : Est puni d'un emprisonnement d'un an à cinq ans et d'une amende de mille deux cents à cinq mille dinars ou de l'une de ces deux peines seulement, tout commissaire aux comptes qui aura sciemment donné ou confirmé des informations

mensongères sur la situation de la société ou qui n'aura pas révélé au procureur de la république les faits délictueux dont il aura eu connaissance.

Les dispositions de la loi pénale relative à la révélation du secret professionnel sont applicables aux commissaires aux comptes.

#### **Défaut d'alerte dans le cadre d'une entreprise en difficultés économiques**

**Article 55** (loi n° 95-34 du 17 avril 1995 relative au redressement des entreprises en difficultés économiques) : Est puni d'emprisonnement d'un mois à trois ans et d'une amende de cinq cents à dix mille dinars ou de l'une de ces deux peines, quiconque commet une fausse déclaration, dissimule ses biens ou ses dettes même partiellement, ou contrefait sciemment un document ou fait usage d'un document susceptible d'influer sur la décision d'ouverture de la procédure du règlement ou sur le plan de redressement.

Encourt également la même peine, quiconque empêche sciemment ou tente d'empêcher la procédure du règlement judiciaire à quelque étape qu'elle soit.

**Est, également, puni des mêmes sanctions pécuniaires le commissaire aux comptes qui s'abstient de la notification bien qu'il ait eu connaissance des difficultés de l'entreprise.**

## **5. Responsabilité civile du commissaire aux comptes**

### **Texte applicable**

**Article 272 du CSC** : Les commissaires aux comptes sont responsables tant à l'égard de la société qu'à l'égard des tiers des conséquences dommageables des négligences et fautes par eux commises dans l'exercice de leurs fonctions.

Ils ne sont pas civilement responsables des infractions commises par les membres du conseil d'administration ou les membres du directoire sauf si en ayant eu connaissance, ils ne les ont pas révélées dans leur rapport à l'assemblée générale.

**Article 273 du CSC** : Les actions en responsabilité contre les commissaires aux comptes se prescrivent par trois années à compter de la découverte du fait dommageable. Cependant, si le fait est qualifié de crime, l'action se prescrit dans le délai de dix ans.

(A photocopier)

**Votre sécurité juridique est importante**



## **RÉFORME DU DROIT DES SOCIÉTÉS & MISE À JOUR DES STATUTS 2010**

### **AU SOMMAIRE :**

**Présentation des problématiques clefs en droit sociétaire**

**Première partie** - Nouvelles obligations à la charge des sociétés et leurs dirigeants

**Deuxième partie** - Aggravation de la responsabilité des dirigeants sociaux

**Troisième partie** - Autres dispositions

**Quatrième partie** - Assemblées Générales Extraordinaires pour la mise à jour des statuts de SARL et des Sociétés Anonymes & Assemblée Générale Annuelle dans les Sociétés Anonymes à Conseil d'Administration

(Le bon de commande figure à la page 16 de la présente revue).