

SECRET PROFESSIONNEL – Procédure collective – Ordonnance du juge-commissaire de l'article L. 623-2 C. Com. – Information sur la seule situation économique, financière, sociale et patrimoniale du débiteur – Interdiction de mettre en cause les diligences du CAC – Nullité de l'ordonnance du juge-commissaire

L'article L. 623-2 du code de commerce confère de manière exceptionnelle des pouvoirs exorbitants du droit commun dans le cadre de la procédure collective.

La jurisprudence considère que la demande d'information doit être sériee, ne pas avoir pour objet principal la mise en cause de tiers.

L'ordonnance, qui reprend les questionnements de l'expert désigné par le juge-commissaire, si elle n'a pas pour but essentiel et principal de mettre en cause les diligences des commissaires aux comptes et qu'aucune action dans le sens d'une mise en cause des diligences des commissaires aux comptes n'a été initiée, comporte néanmoins dans sa rédaction des questionnements de nature à mettre en cause la tenue et la qualité des diligences des commissaires aux comptes. Ce questionnement doit être formulé de manière à comprendre la situation financière et économique dans laquelle se trouvait la société contrôlée lors d'étapes clés de ses difficultés l'ayant conduit à demander la protection du Tribunal et ne pas mettre en cause les diligences des commissaires aux comptes.

Il en résulte qu'est nulle l'ordonnance du juge-commissaire pour n'avoir pas respecté cette précaution.

TC de Lille Métropole 6 février 2024, n° J2023000020, Note Ph. Merle

...LES FAITS

La SAS A., par jugement du Tribunal de commerce de Lille Métropole en date du 01/08/2022, a fait l'objet d'un redressement judiciaire...

Par jugement en date du 28/09/2022, la procédure a été convertie en liquidation judiciaire... Par ordonnance en date du 21/11/2022, le juge-commissaire a autorisé les liquidateurs à se faire assister d'un expert technique en la personne du cabinet S. avec la mission suivante :

« -Apprécier la date de cession (sic) des paiements et la fixer au mieux compte tenu des informations dont il sera fait recherche,

- Entendre le dirigeant, l'expert-comptable et le commissaire aux comptes et tous autres sachants,
- Rapporter l'appréciation de l'évolution des conditions d'exploitation et des principaux postes du bilan,
- Décrire et analyser le fonctionnement de l'entreprise en termes de comptabilité et de mouvements de trésorerie,
- Décrire et analyser le fonctionnement de la société par l'examen de ses comptes sociaux et l'usage de sa trésorerie,
- Recenser et apprécier au cours des trois derniers exercices les prélèvements directs et indirects opérés sur les comptes sociaux et leur conformité avec l'intérêt social de la société, les dispositifs fiscaux en vigueur et les règles du droit des sociétés,
- Analyser les flux financiers entre la société A. et les autres sociétés ou entreprises contrôlées directement ou indirectement par la société F. ou monsieur X. dont les sociétés 1, 2, 3, 4, 5.
- Analyser les conventions de trésorerie de la société A. et les opérations réalisées sur ce fondement,
- Analyser les conventions de « management fees » conclues avec la société A.,
- Déterminer précisément les conditions d'obtention des subventions, des prêts garantis par l'Etat et de tous autres concours bancaires ainsi que l'emploi desdits fonds,
- Recueillir les observations du dirigeant, des membres du comité de direction, de l'expert-comptable, du commissaire aux comptes et de toutes personnes utiles sur les éventuelles opérations bancaires et comptables suspectes ou anormales du dirigeant, des membres du comité de direction, de l'expert-comptable, du commissaire aux comptes et de toutes personnes utiles sur les éventuelles opérations bancaires et

comptables suspectes ou anormales,

- Formuler toutes observations dans le cadre de l'examen des opérations comptables au cours de la mission révélant des opérations suspectes ou anormales aux fins d'information des organes de la procédure et de la juridiction ».

Cette ordonnance n'a fait l'objet d'aucun recours.

Le cabinet S. a fait parvenir une série de questions aux commissaires aux comptes, Y et Z en date du 26/01/2023, auxquelles en réponse les commissaires aux comptes ont opposé le secret professionnel en application de l'article L. 822-15 du code de commerce.

Les liquidateurs ont sollicité le juge-commissaire, selon requête du 10/02/2023 et au visa de l'article L. 623- 2 du code de commerce, pour qu'il fasse injonction aux commissaires aux comptes de lui fournir une exacte information de la situation économique, financière, sociale et patrimoniale de la SAS A.

L'ordonnance du juge-commissaire en date du 15/02/2023 requérait la communication des éléments demandés par le cabinet S et reprenait son questionnement du 23/01/2023 :

- 1. Pouvez-vous indiquer les raisons vous ayant conduit à ne pas émettre de rapport sur les comptes clôturés le 31 décembre 2021 ?*
- 2. Le 16 mai 2022, le Président de F. a sollicité auprès du Tribunal de commerce un délai au 31 décembre 2022 pour la tenue de l'Assemblée Générale Ordinaire devant approuver les comptes clôturés le 31 décembre 2021. Cette demande était-elle justifiée par d'éventuels difficultés et retards dans la réalisation de vos travaux d'audit ?*
- 3. Quels travaux d'audit ont été effectués sur le poste dettes fournisseurs (incluant les dettes bailleurs) ? L'antériorité et l'exigibilité de ces passifs ont-elles été analysées ?*
- 4. L'évaluation des risques conduite dans le cadre de l'audit des comptes clôturés le 31 décembre 2021 avait-elle conduit à identifier des circonstances susceptibles de remettre en cause la continuité d'exploitation de F. ?*
- 5. Dans le document de support de la réunion d'avancement des travaux d'audit des comptes 2021 de F. tenue le 6 mai 2022, annexée au présent courrier, nous constatons la mention suivante (dans la section du document dédié à la trésorerie) : « compte tenu de la situation au 31/12/2021, nous demanderons une lettre de soutien du groupe signée ». Pourriez-vous détailler les raisons ayant conduit à solliciter cette lettre de soutien du groupe ?*
- 6. Cette lettre de soutien a-t-elle été reçue ? Si oui, pouvez-vous nous la communiquer ? Si non, quelles ont été vos diligences à cet égard ?*
- 7. [Question uniquement adressée à Z.] Par un mail du 1er juillet 2022, vous avez sollicité auprès de M. B. (directeur financier du groupe P., société mère de F.) des prévisions de trésorerie pour A et P. Pouvez-vous préciser les motifs de cette demande ? Aviez-vous par exemple identifié ou suspecté une situation pouvant conduire à une cessation des paiements au 31 décembre 2021 ?*
- 8. [Question uniquement adressée à Z.] Ces prévisions ont-elles été reçues ? Si oui, pouvez-vous nous les communiquer ? Si non, quelles ont été vos diligences à cet égard ?*
- 9. Les demandes de lettre de soutien et/ou de prévisions de trésorerie s'inscrivaient-elles dans le cadre de la première étape d'une procédure d'alerte au sens de l'article L. 234 du code de commerce ?*
- 10. L'état du passif à la clôture, au regard notamment de l'actif disponible et des pertes constatées, n'aurait-il pas justifié d'en informer le Tribunal de commerce ? »*

Les commissaires aux comptes ont formé recours de cette ordonnance sur le fondement de l'article R. 621-21 du code de commerce pour excès de pouvoir du juge-commissaire par oppositions enregistrées au greffe. Ces oppositions ont fait l'objet d'une jonction lors de la mise en état.

C'est en l'état que se présente le litige entre les parties...

MOTIFS DE LA DECISION

Attendu que l'objet principal de l'ordonnance du juge-commissaire est de recueillir des renseignements de

nature à appréhender la situation économique du débiteur et l'interaction de ses comptes en lien avec les sociétés qu'il contrôlait de manière directe ou indirecte, de manière à appréhender le déroulement des actes de gestion des dirigeants et évaluer leur responsabilité au regard des obligations légales.

Attendu que le commissaire aux comptes en tant qu'organe habilité à l'audit des sociétés d'une certaine taille aux fins d'assurer au monde économique la conformité du cadre légal de nature à pouvoir en certifier les comptes et la valeur patrimoniale, que cette mission a pour but d'assurer aux dirigeants une analyse de nature à les éclairer sur des risques de nature diverse, mais également d'assurer aux tiers la certification des comptes et la transparence voulue par le législateur sur des dérives constatées par le biais de rapports et commentaires.

Attendu qu'en l'espèce, le commissaire aux comptes a pour mission d'informer de manière objective et certaine le juge-commissaire dans le cadre de la procédure collective ouverte au bénéfice du débiteur, en l'occurrence d'A., au visa de l'article L. 623-2 du code de commerce, que le code de commerce dispose à cet endroit que : « *Le Juge-Commissaire peut, nonobstant toute disposition législative ou réglementaire contraire, obtenir communication par les commissaires aux comptes, les experts comptables, les notaires, les membres et représentants du personnel, les administrations et organismes publics, les organismes de prévoyance et sécurité sociale, les établissements de crédit, les établissements de monnaie électronique, les établissements de paiement ainsi que les services chargés de centraliser les risques bancaires et les incidents de paiement des renseignements de nature à lui donner une exacte information sur la situation économique, financière, sociale et patrimoniale du débiteur* ».

Attendu que cette disposition du code de commerce dans son livre VI confère de manière exceptionnelle des pouvoirs exorbitants du droit commun dans le cadre de la procédure collective, que les dispositions de l'article L. 623-2 du code de commerce n'imposent aucune forme particulière ni aucune restriction.

Attendu que dans ce cadre, le juge-commissaire a jugé nécessaire de recueillir des informations ayant trait à la situation de l'entreprise, que ces éléments ont été circonscrits par des questions formulées par le cabinet S., dûment mandaté en tant que sachant désigné pour la récupération de ces informations auprès des sociétés Y. et Z., ès qualités de commissaires aux comptes de la société A., et pour le compte du juge-commissaire.

Attendu que la jurisprudence considère que la demande d'information doit être sérieuse, ne pas avoir pour objet principal la mise en cause du tiers.

Attendu qu'il n'est pas demandé de documents de travail aux commissaires aux comptes mais le résultat d'analyses permettant au juge-commissaire d'être assuré que les comptes et flux financiers de la société A. et des sociétés contrôlées par cette dernière sont sincères et correspondant à des mouvements liés à la gestion régulière desdites sociétés, et que les actes de gestion des dirigeants sont bien restés circonscrits au cadre légal, éléments que les commissaires aux comptes ont pour mission de vérifier pour la certification des comptes, ou d'obtenir des renseignements sur la situation économique et financière de l'entreprise A. à des moments clés du déroulement de la procédure collective.

Attendu qu'il a été jugé par ailleurs que les demandes au titre de l'article L. 623-2 ne portaient pas atteinte à l'article 6 de la CEDH, ni au secret professionnel de la profession de commissariat aux comptes.

Attendu que cette ordonnance, qui reprend les questionnements du cabinet S., si elle n'a pas pour but essentiel et principal de mettre en cause les diligences des commissaires aux comptes et qu'aucune action dans le sens d'une mise en cause des diligences des commissaires aux comptes n'a été initiée, comporte néanmoins dans sa rédaction des questionnements, formulés par le cabinet S. et repris par le juge-commissaire dans son ordonnance, de nature à mettre en cause la tenue et la qualité des diligences des

commissaires aux comptes, que ce questionnaire doit être formulé de manière à comprendre la situation financière et économique dans laquelle se trouvait la société A. lors d'étapes clés de ses difficultés l'ayant conduit à demander la protection du Tribunal et ne pas mettre en cause les diligences des commissaires aux comptes ;

Le Tribunal jugera nulle l'ordonnance du juge-commissaire pour n'avoir pas respecté cette précaution.

PAR CES MOTIFS

Le Tribunal, statuant par mise à disposition au greffe, par jugement contradictoire, et en premier ressort,

PRONONCE la nullité de l'ordonnance du 10 février 2023 du juge-commissaire....

Note – On sait qu'aux termes de l'article L. 623-2 du code de commerce : « *Le juge-commissaire peut, nonobstant toute disposition législative ou réglementaire contraire, obtenir communication par les commissaires aux comptes ... des renseignements de nature à lui donner une exacte information sur la situation économique, financière, sociale et patrimoniale du débiteur* ».

Cet article est situé dans un titre consacré à la sauvegarde, plus précisément dans un chapitre III intitulé « *De l'élaboration du bilan économique, social et environnemental* ». La levée exceptionnelle du secret professionnel du commissaire aux comptes qu'il autorise tend à un objectif bien précis : donner une exacte information sur la situation du débiteur. Le texte ne doit donc pas être détourné de sa finalité par certains, qui souhaiteraient en réalité obtenir des renseignements afin de mettre en cause la responsabilité du commissaire aux comptes.

En cas de liquidation judiciaire, l'article L. 641-11, alinéa 1^{er} du code de commerce précise que le juge-commissaire exerce les compétences qui lui sont dévolues notamment par l'article L. 623-2 précité. La liquidation judiciaire ayant été ouverte, il n'y a plus de bilan économique, social et environnemental de l'entreprise à élaborer. Il en résulte que les renseignements qui peuvent être demandés ne peuvent concerner que ceux qui sont destinés à donner une « *exacte information sur la situation économique, financière, sociale et patrimoniale du débiteur* ¹ ».

En l'espèce, l'article L. 623-2 a été utilisé dans un dossier concernant la société d'un important homme d'affaires exploitant notamment des hôtels de luxe et des commerces de prêt-à-porter. Dans le volet lillois de l'affaire, était seule concernée la société exploitant les magasins de vêtements, mise en redressement puis en liquidation judiciaire.

Une ordonnance du juge-commissaire a autorisé les coliquidateurs à se faire assister par un expert technique à qui est conféré une mission très large. Cette mission consiste notamment à :

- « *Apprécier la date de cessation des paiements et la fixer au mieux compte tenu des informations dont il sera fait recherche,*
- *Entendre le dirigeant, l'expert-comptable et le commissaire aux comptes et tous autres sachants,*
- *Rapporter l'appréciation de l'évolution des conditions d'exploitation et des principaux postes du bilan,*
- *Décrire et analyser le fonctionnement de l'entreprise en termes de comptabilité et de mouvements de trésorerie,*
- *Décrire et analyser le fonctionnement de la société par l'examen de ses comptes sociaux et l'usage de sa trésorerie,*
- *Recueillir les observations du dirigeant, des membres du comité de direction, de l'expert-comptable, du commissaire aux comptes et de toutes personnes utiles sur les éventuelles opérations bancaires et comptables suspectes ou anormales ... ».*

Cette ordonnance n'a fait l'objet d'aucun recours.

L'expert a fait parvenir à la suite de cette décision une série de questions aux commissaires aux comptes qui ont opposé leur secret professionnel.

¹ Bull, CNCC, n° 214, juin 2024 - EJ 2024-15.

Les liquidateurs ont alors sollicité le juge-commissaire, au visa de l'article L. 623-2 du code de commerce, pour qu'il fasse injonction aux commissaires aux comptes de lui fournir une exacte information de la situation économique, financière, sociale et patrimoniale de la société en liquidation.

Faisant droit à leur demande, le juge-commissaire a rendu une ordonnance qui requiert la communication par les commissaires aux comptes d'une réponse au questionnement de l'expert.

Estimant ce questionnement beaucoup trop large et ne répondant donc pas aux conditions précises exigées par l'article L. 632-2 du code de commerce, les commissaires aux comptes forment un recours devant le tribunal de commerce de Lille qui leur donne satisfaction par le jugement rapporté, devenu définitif. L'ordonnance du juge-commissaire est, à juste titre, annulée.

Sans doute, l'ordonnance n'avait-elle pas pour but « *essentiel et principal* » de mettre en cause les diligences des commissaires aux comptes, mais elle comportait des questionnements de nature à mettre en cause leur tenue et leur qualité. L'utilisation de l'article ayant été détournée de sa finalité, l'ordonnance du juge-commissaire ne pouvait qu'être annulée.

Dans l'hypothèse où il est envisagé de constituer des preuves dans la perspective d'intenter une action en responsabilité civile contre un commissaire aux comptes, le texte à utiliser n'est pas l'article L. 623-2 du code de commerce, mais l'article 145 du code de procédure civile. En ce cas, le demandeur doit invoquer un motif légitime de conserver ou d'établir avant tout procès, la preuve de faits dont pourrait dépendre la solution du litige. Et, comme l'estime la jurisprudence², le référé, qui permet d'assurer le respect du contradictoire, est le principe, la requête l'exception.

Philippe Merle,
Professeur émérite de l'Université Paris II
(Panthéon-Assas)

² V. par ex. Paris 11 mars 2016, *Bull. CNCC* n° 182, p. 373, Ph. Merle. En l'espèce, il a été jugé que la dérogation au principe de la contradiction n'était pas justifiée dans la requête qui invoquait un risque de dépérissement des preuves, alors que les commissaires aux comptes, membres d'une profession réglementée, sont tenus à une obligation légale de conservation de tous documents établis relativement à leur mission.