

Nature de la faute justifiant le relèvement du commissaire aux comptes

Issu de Bulletin Joly Sociétés - n° 4 - page 461

Date de parution : 01/04/2006

Id : JBS-2006-092

Réf : BJS avril 2006, n° JBS-2006-092, p. 461

Auteurs :

- Par André-François Bouvier, Avocat à la Cour, Durand Bouvier associés, Faustine Pouch, Avocat à la Cour, Durand Bouvier associés

CA Limoges, oct. 2005, n° 05/00594, Consorts G. c/ SARL Fiduciaire experts audit

Commissaire aux comptes

Relèvement – Faute caractérisée

Fondement : [C. com., art. L. 225-233](#), L. 234-1, L. 234-2

Joly Sociétés, Traité, v. « Commissaire aux comptes », par J.-F. Barbiéri

CA Limoges ch. civ., 1^{re} sect., 6 oct. 2005, n° 05/00594, Consorts G. c/ SARL Fiduciaire experts audit

LA COUR

Attendu que la SARL Fiduciaire Experts Audit a été nommée, par assemblée générale du 4 avril 2000, en qualité de commissaire aux comptes de la SARL Les Trois Épis, dont les appelants sont co-gérants et associés, pour une durée de six exercices ; qu'ensuite des malversations commises par F. C., lequel exerçait au sein de la société Les Trois Épis les fonctions de responsable administratif, L. G. et E. G., soutenant que la SARL Fiduciaire Experts Audit non seulement avait commis des négligences dans l'exercice de sa mission et manqué à son devoir de conseil mais encore avait inconsidérément déclenché une procédure d'alerte injustifiée dont elle avait tenté de monnayer le retrait, ont fait assigner devant le tribunal de commerce de Brive, statuant en la forme des référés, la SARL Fiduciaire Experts Audit aux fins d'obtenir son relèvement en application des dispositions de l'[article L. 225-233 du Code de commerce](#) ;

Attendu qu'appelants de la décision qui les a déboutés de leur demande au motif qu'il n'était pas démontré que la SARL Fiduciaire Experts Audit avait commis une faute accomplie de mauvaise foi et avec intention de nuire, L. et E. G. renouvellent devant la cour leur demande en relèvement faisant valoir d'une part, en droit, qu'une faute simple du commissaire aux comptes résultant de l'inexécution ou de la mauvaise exécution de ses obligations est de nature à justifier son relèvement et d'autre part, en fait, que le commissaire aux comptes a en l'espèce non seulement manqué à ses obligations mais encore, contrairement à ce qu'ont considéré les premiers juges, agi de mauvaise foi en prenant l'initiative de déclencher une procédure d'alerte non justifiée dont il a cherché à monnayer le retrait ;

Attendu que l'[article L. 225-233 du Code de commerce](#) dispose notamment qu'en cas de faute ou d'empêchement, les commissaires aux comptes peuvent, à la demande du conseil d'administration, du directoire, du comité d'entreprise, d'un ou plusieurs actionnaires représentant au moins 5 % du capital social ou de l'assemblée générale, être relevés de leurs fonctions avant l'expiration normale de celles-ci, par décision de justice, dans les conditions fixées par décret en conseil d'État ;

Attendu que les conditions de recevabilité de l'action intentée par L. et E. G. ne sont pas remises en cause par l'intimée ;

Attendu par ailleurs que les appelants n'invoquent pas une cause d'empêchement, excipant seulement des fautes commises par le commissaire aux comptes qui justifieraient, selon eux, son relèvement en application du texte sus-repris ;

Attendu certes que l'[article L. 225-233 du Code de commerce](#) ne précise pas la nature de la faute qui justifie le relèvement ; que sa qualification résulte toutefois de l'objet même de l'action qui, tendant à permettre la cessation des fonctions du commissaire aux comptes avant l'expiration de sa mission, laquelle est définie par la loi en sa nature et sa durée, suppose une faute de nature à remettre en cause la crédibilité de celui-ci ; que seule peut justifier en conséquence le relèvement la faute commise de mauvaise foi ou celle qui révèle soit un manquement délibéré du commissaire aux comptes aux obligations tant légales que réglementaires ou déontologiques régissant sa profession soit son incurie ;

Attendu en premier lieu que, contrairement à ce que soutient la SARL Les Trois Épis, aucun élément du dossier ne permet de considérer qu'en déclenchant la procédure d'alerte ensuite de la découverte des malversations importantes opérées par le directeur administratif de cette société, le commissaire aux comptes, dont il convient de rappeler qu'il a l'obligation légale de la déclencher au cas où sont réunies les conditions prévues par les articles L. 234-1 et L. 234-2 du Code de commerce, a agi de mauvaise foi ;

Attendu en effet que la seule circonstance que l'alerte n'ait pas été suivie d'effet ne saurait permettre de caractériser la mauvaise foi du commissaire aux comptes d'autant qu'en l'espèce d'une part celui-ci justifie avoir demandé sans succès par lettre recommandée avec avis de réception du 22 octobre 2004, conformément aux dispositions prévues par l'[article L. 234-2 du Code de commerce](#) des informations aux gérants sur la situation de l'entreprise, d'autre part il a fait cesser la procédure d'alerte dès réception le 10 novembre 2004 des explications et prévisions de la SARL Les Trois Épis, enfin une nouvelle procédure d'alerte a dû être initiée le 22 juin 2005 compte tenu des projets de comptes sociaux de la société, lesquels étaient fort éloignés des prévisions portées à sa connaissance dans le courrier du 10 novembre sus-visé ;

Attendu à cet égard que si la société Les Trois Épis prétend avoir adressé dès le 4 octobre 2004, en réponse à un courrier du commissaire aux comptes du 28 septembre 2004, toutes explications utiles sur la trésorerie de la société, il convient de relever que rien ne permet d'établir que ce courrier a bien été adressé au commissaire aux comptes dès lors que l'avis de réception de cette lettre, adressée selon la société Les Trois Épis par lettre recommandée avec accusé de réception, n'est pas versée aux débats ; que le commissaire aux comptes n'en fait d'ailleurs nullement état dans sa lettre du 22 octobre 2004 où il fait référence à son précédent courrier du 28 septembre 2004 et note « je vous avais demandé de m'informer de tous faits et d'établir dans

les meilleurs délais un plan de trésorerie prévisionnel pour les six prochains mois. A ce jour, soit plus de trois semaines après l'envoi de mon courrier, je n'ai reçu aucune réponse de votre part sur ces points » ;

Attendu par ailleurs que les assertions des appelants, selon lesquelles la SARL Fiduciaire Experts Audit a cherché à monnayer le retrait de la procédure d'alerte, ne reposent sur aucun élément du dossier ; qu'il ressort seulement en effet des pièces versées aux débats, à savoir les correspondances échangées entre le commissaire aux comptes et les gérants de la société Les Trois Épis, que le premier s'est borné à faire part aux seconds de ce que ses diligences supplémentaires, motivées par la nécessaire reprise de la comptabilité ensuite de la découverte des malversations commises au sein de la société et la procédure d'alerte par lui initiée, justifieraient des honoraires supplémentaires dont il leur demandait d'agréer le principe et le montant ; que cette démarche ne révèle ni la mauvaise foi du commissaire aux comptes ni même d'une quelconque faute dans l'exercice de sa mission ;

Attendu en second lieu que si tant est qu'il puisse être reproché à la SARL Fiduciaire Experts Audit une négligence dans l'exercice de ses fonctions, ce qu'il appartiendra au tribunal de commerce de Bordeaux, saisi dès le 4 novembre 2004 par la société Les Trois Épis d'une action en responsabilité contre son comptable et son commissaire aux comptes, d'apprécier, il n'apparaît pas en l'état que les éléments du dossier soient de nature à caractériser une faute du commissaire au compte démontrant un manquement délibéré à ses obligations légales, réglementaires ou déontologiques, voire son incurie ;

Attendu en effet d'une part qu'il ressort des pièces du dossier que le commissaire aux comptes, n'aurait-t-il pas décelé les malversations dont la société a été victime de la part de l'un de ses salariés, justifie de diligences normales au regard de la mission qui lui est attribuée par la loi ; qu'il avait à cet égard attiré l'attention des dirigeants de l'entreprise tant en 2000 sur l'absence d'un contrôle interne suffisant qu'en 2002 sur les difficultés liées au logiciel informatique qui ne permettait pas d'effectuer des recoupements entre les bons de livraison, les factures et les avoirs à recevoir, limitant selon lui, « la validation du correct rattachement des produits et des charges de l'exercice », éléments qui démontrent ses diligences au regard de la mission qui lui est confiée par la loi ; que celles-ci se trouvent d'ailleurs confirmées par la Compagnie régionale des commissaires aux comptes de Bordeaux, qui, à l'occasion d'un examen de qualité réalisé le 4 février 2005, a estimé, s'agissant du dossier Les Trois Épis, que « les procédures de cabinet apparaissent satisfaisantes sur les éléments examinés et les diligences professionnelles correctement appliquées ».

Attendu d'autre part qu'il est constant que les comptes de la société, ne contenant pas, compte tenu des manœuvres utilisées par l'auteur des malversations, d'anomalies flagrantes qui auraient justifié des investigations supplémentaires du commissaire aux comptes ;

Attendu à cet égard que les dirigeants de la société ne peuvent utilement reprocher l'absence de sondages suffisants alors que des sondages ont bien été faits par le commissaire aux comptes, conformément aux usages, même s'ils n'ont pas permis la découverte des malversations ; que la méthode utilisée par le commissaire aux comptes, qui a consisté à réaliser des sondages sur un mois entier, n'est pas *a priori* constitutive d'une quelconque irrégularité ; qu'il appartient en effet au commissaire aux comptes, qui ne peut examiner ensemble des documents justificatifs et des écritures comptables, de sélectionner l'échantillon sur lequel il va appliquer ses procédures de vérification selon la technique de sondage qui lui paraît la mieux adaptée aux circonstances ; qu'il n'est pas justifié que la méthode utilisée aurait été, en l'espèce, inadaptée ;

Attendu par ailleurs que l'augmentation du stock entre 2001 et 2003, qui n'a certes pas donné lieu à des observations du commissaire aux comptes, n'est pas à elle seule suffisante à caractériser l'incurie de ce dernier, étant fait observer que les dirigeants de la société, qui invoquent désormais cette augmentation pour établir la négligence du commissaire aux comptes, n'ont eux-même pas été gênés par cette donnée, ce qui tend à démontrer, à défaut d'analyse comptable contraire qu'ils n'ont pas jugé utile de produire, qu'elle ne révélait pas nécessairement, au regard des autres données comptables, l'existence d'une manipulation des comptes de la société ;

Attendu dans ces conditions que l'action en relèvement intentée par L. et E. G. n'apparaît pas fondée ; que le jugement sera confirmé en ce qu'il a débouté ces derniers ;

PAR CES MOTIFS

Statuant en audience publique, contradictoirement, après en avoir délibéré conformément à la loi,

Confirme le jugement déféré sauf à condamner L. G. et E. G. à payer à la SARL Fiduciaire Les Trois Épis la somme de 3 000 € à titre de dommages et intérêts.

Note – Nature de la faute justifiant le relèvement du commissaire aux comptes

L'arrêt de la cour d'appel de Limoges ci-dessus reproduit, se prononce sur la nature de la faute justifiant l'interruption de la mission du commissaire aux comptes avant son terme, par la procédure de « relèvement de fonctions ». Cette décision affirme qu'une telle mesure ne peut être ordonnée qu'en considération d'un comportement traduisant la « mauvaise foi » ou « l'incurie » du professionnel. La cour se range ainsi à l'avis d'une partie de la doctrine ¹ qui, avec des nuances diverses, considère que la faute justifiant le relèvement de fonctions doit présenter des caractères particuliers qui la distinguent de la faute simple, engageant sa responsabilité civile professionnelle.

Alors que la loi du 24 juillet 1966 avait laissé à l'assemblée générale le pouvoir de révoquer le commissaire aux comptes, la loi du 1^{er} mars 1984 a confié ce pouvoir au tribunal de commerce, celui-ci étant appelé à statuer « en la forme des référés » (D., art. 188, al. 1). L'article L. 225-233 du Code de commerce (L., art. 227 anc.) dispose ainsi : « En cas de faute ou d'empêchement, les commissaires aux comptes peuvent () être relevés de leurs fonctions ». Le Professeur Vidal fut l'un des premiers à lancer le débat, en s'interrogeant sur les critères de la faute requise pour le relèvement du commissaire aux comptes² : « De quelle faute s'agit-il ? Les critères de la faute au sens de l'article 227 sont-ils les mêmes que pour l'application de l'article 234 ? Pourraient-ils être plus étroits ou plus larges ? Faut-il admettre qu'une faute puisse entraîner la révocation sans donner naissance à une responsabilité civile, ou bien, plus vraisemblablement, qu'une faute pourra entraîner une responsabilité civile sans justifier la révocation ? Pour notre part, nous serions portés à suggérer cette dernière hypothèse ». Les premiers éléments de réponse furent apportés par la Cour de cassation le 3 décembre 1993³. Dans une décision, dont la publication a été ordonnée dans son rapport annuel, elle énonce que la cour d'appel, qui avait constaté : « des fautes d'appréciation et des abstentions critiquables » et qui en avait déduit que ce « comportement avait rendu intolérable pour la société le maintien du commissaire aux comptes » dans ses fonctions, avait violé l'article 227, de tels motifs étant « impropres à établir, eu égard à la mission légale du commissaire aux comptes, que M. B. avait, dans ses démarches, agi avec mauvaise foi et avait ainsi commis une faute de nature à justifier sa révocation ».

Les premiers jalons d'une différenciation entre la faute génératrice de responsabilité civile et celle entraînant le relèvement du commissaire aux comptes étaient ainsi posés. Cette distinction apparaît pleinement justifiée au regard de la nature spécifique de l'action en relèvement de fonctions et de son régime procédural (I). Les critères de la faute qui se dégagent à la lecture de la jurisprudence publiée permettent de trouver un juste équilibre entre la préservation de l'indépendance du commissaire aux comptes et celle des intérêts de l'entité contrôlée, même si l'exigence de mauvaise foi, ici reprise par la cour de Limoges, mérite d'être explicitée (II).

I. La nécessaire différenciation entre la faute génératrice de la responsabilité civile et celle justifiant le

relèvement de fonctions

En dépossédant l'entité contrôlée du pouvoir de rompre le lien avec son contrôleur légal, le législateur a clairement marqué sa volonté d'assurer la stabilité de la fonction de commissaire aux comptes comme garantie de son indépendance, le contrôleur n'ayant pas à redouter les conséquences de l'opinion qu'il exprime sur la poursuite à court terme de sa mission. Mais quelles que soient les motivations des demandeurs à la révocation du commissaire aux comptes, ce sont la nature même de l'action et son régime procédural qui justifient une exigence particulière quant à la faute susceptible d'entraîner la révocation.

En effet, l'action en relèvement a une fonction qui n'est ni indemnitaire, ni réparatrice. La réparation relève de la technique de la responsabilité civile qui est « tournée vers le passé et vise à réparer les conséquences d'un acte fautif en rétablissant en l'état antérieur identique une situation juridique ayant subi une atteinte illégitime »⁴. Le relèvement de fonction du commissaire aux comptes n'apporte aucun remède aux conséquences déjà nées d'une faute identifiée, ni aucune amélioration à la situation de la victime. Par ailleurs, le contrôle et la sanction de la conformité du comportement du commissaire aux comptes aux règles de sa profession relèvent du droit disciplinaire et, dans les cas extrêmes, du droit pénal.

Le relèvement de fonction a un objectif préventif : il s'agit de pallier à une situation laissant présager une inaptitude de l'organe de contrôle à remplir sa mission. Dès lors, la nature de la faute susceptible de caractériser cette situation ne se confond pas avec celle qui est retenue dans le cadre d'une action en réparation. Cette faute doit présenter des caractères particuliers, traduisant cette inaptitude, pour l'avenir, à assurer la mission de commissaire aux comptes jusqu'à son terme. La décision commentée se place dans le droit fil de cette analyse en affirmant que la qualification particulière de la faute « résulte de l'objet même de l'action qui, tendant à permettre la cessation des fonctions du commissaire aux comptes avant l'expiration de sa mission suppose une faute de nature à remettre en cause la crédibilité de celui-ci ». Cette motivation est proche de celle adoptée par la cour d'appel de Paris en 1998⁵ : « Le relèvement d'un commissaire aux comptes de ses fonctions, mesure distincte de l'action en responsabilité civile dont il peut également faire l'objet, ne peut être ordonné qu'en présence d'une faute empêchant la poursuite de sa mission jusqu'à son terme normal ».

Il est donc naturel d'écarter la demande de relèvement lorsque la faute établie à l'encontre du commissaire aux comptes ne le disqualifie pas pour mener sa mission : l'erreur de jugement, l'omission de réaliser certains contrôles sont des situations auxquelles tout professionnel peut être confronté. Elles ne traduisent pas par elles-mêmes une incapacité du commissaire aux comptes à poursuivre sa mission au sein de l'entité contrôlée. L'erreur identifiée ou la carence comblée, la mission du commissaire aux comptes peut être poursuivie sans inconvénient pour l'entité ou les tiers, qui bénéficient en toute hypothèse de l'action en responsabilité pour obtenir l'indemnisation de leur préjudice, s'il y a lieu.

Le régime procédural de l'action en relèvement milite également pour une définition particulière de la faute susceptible d'être retenue. L'article 180 du décret du 23 mars 1967 dispose en effet que l'action est portée devant le tribunal de commerce « statuant en la forme des référés », l'appel étant instruit et jugé selon la procédure de référé. L'action en relèvement est donc une véritable procédure d'urgence. Un court délai sépare la délivrance de l'assignation de l'audience et il est difficile dans ces conditions d'assurer au commissaire aux comptes l'égalité des armes garantie par l'article 6 de la CEDH et les principes fondamentaux de la procédure. Le demandeur aura pu préparer sa procédure avec tout le temps nécessaire (notamment en faisant établir et en produisant des avis techniques), alors que le commissaire aux comptes ne bénéficie en général que de quelques jours pour organiser sa défense. La nécessité de juger en urgence empêche également le recours à une mesure d'expertise avant-dire-droit, qui permettrait l'analyse des griefs et une approche fiable des diligences qui sont critiquées et de leur éventuelle défaillance. Il n'est donc pas anormal de ne laisser l'action prospérer qu'à la condition que la faute qui soutient la demande présente des caractéristiques d'évidence et de gravité nettement marquées.

II. Les critères de la faute justifiant le relèvement

En énonçant que : « seule peut justifier le relèvement la faute commise de mauvaise foi ou celle qui révèle soit un manquement délibéré du commissaire aux comptes aux obligations tant légales que réglementaires ou déontologiques régissant sa profession, soit son incurie », la décision commentée adopte les critères dégagés à la suite de l'arrêt de la Chambre commerciale du 3 décembre 1991. La Cour de cassation, par une décision, considérée comme une « pièce centrale du droit du commissariat aux comptes »⁶, avait ainsi censuré l'arrêt d'une cour d'appel ayant relevé un commissaire aux comptes de ses fonctions après avoir constaté des « abstentions coupables » ou des « fautes d'appréciation » de ce professionnel. La Cour suprême juge que ces constats étaient insuffisants à relever le commissaire aux comptes de ses fonctions (bien qu'à l'évidence, ils eussent justifié une action en responsabilité) dès lors qu'ils n'établissaient pas que « eu égard à la mission légale du commissaire aux comptes (celui-ci) avait, dans ses démarches, agi avec mauvaise foi et avait ainsi commis une faute de nature à justifier sa révocation ».

Les commentateurs de cette décision⁷ ainsi que de celles rendues dans la même affaire sur un second pourvoi⁸ en ont diversement apprécié la portée. Pour le Professeur Barbiéri, ces deux arrêts « ambigus n'exigent la preuve de la mauvaise foi que dans l'hypothèse, rare en pratique, d'un zèle excessif du commissaire aux comptes, décrivant un abus de fonction »⁹. Pour les autres situations, toute défaillance dans l'exercice des devoirs professionnels devrait justifier le relèvement. Une autre partie de la doctrine, majoritaire, estime au contraire que le critère de la mauvaise foi n'est pas réservé aux hypothèses d'un excès de diligences ou de contrôles, mais est requis pour toutes les situations de défaillance. La cour de Limoges rejoint ici celle de Paris qui, prenant clairement position, jugeait le 31 mai 2000 que « les erreurs d'appréciation éventuellement commises, exclusives de mauvaise foi, ne constituent pas une faute justifiant le relèvement sollicité »¹⁰.

La généralisation de l'exigence de la mauvaise foi est parfaitement en adéquation avec la nature de l'action en relèvement de fonction. Ce critère permet de distinguer entre, d'une part, les comportements qui relèvent de l'erreur simple n'ayant pas de raison de se renouveler, et ne justifiant pas en conséquence le remplacement du commissaire aux comptes et, d'autre part, les actes ou carences consciemment commis, qui créent un doute sur la capacité du commissaire aux comptes à mener sa mission avec la compétence et l'objectivité requises. Encore faut-il s'entendre sur ce qu'il convient de définir comme un comportement laissant apparaître que le commissaire aux comptes agit « dans ses démarches, avec mauvaise foi » selon la formule de l'arrêt du 3 décembre 1991.

On ne saurait souscrire à cet égard à la motivation de certaines décisions réclamant la démonstration de l'intention de nuire ou du caractère abusif des démarches du commissaire aux comptes¹¹. L'énoncé d'un tel critère a pu ainsi faire juger par la cour d'appel de Nîmes que : « Exiger la mauvaise foi du commissaire aux comptes comme étant nécessaire à son relèvement, conduit à imposer aux sociétés anonymes le maintien en fonctions, le cas échéant, de commissaires aux comptes manifestement négligents ou incompétents pendant la durée de leur mandat de six ans contrairement à l'intérêt général comme à celui de la société et de ses actionnaires »¹². En réalité, dans ce domaine, comme dans celui de la responsabilité contractuelle, l'intention de nuire n'est pas nécessaire : l'omission délibérée d'exécuter ses obligations suffit à constituer le débiteur de mauvaise foi¹³. Ainsi, agit de mauvaise foi, non seulement le commissaire aux comptes qui abuse de ses fonctions en multipliant les contrôles et démarches intempestifs, mais également celui qui, de manière délibérée s'abstient d'observer les règles et normes de comportement et de contrôle qui s'imposent à lui, dès lors que son attitude traduit nécessairement la conscience d'agir ainsi¹⁴. Cette ignorance délibérée de ses obligations (ce qui englobe également « l'incurie » évoquée par les magistrats de Limoges), laisse présager qu'il ne pourra assurer ses fonctions correctement et justifie son relèvement, peu important qu'il ait ou non eu l'intention de nuire aux dirigeants¹⁵.

Mais l'existence d'une faute traduisant la mauvaise foi du commissaire aux comptes dans l'exercice de sa mission ne suffit pas à justifier son relèvement, il conviendra également que cette faute soit d'une actualité suffisante pour justifier cette mesure. L'hypothèse est fréquente en effet où la

révocation du commissaire aux comptes n'est pas réclamée au moment où la faute est connue des dirigeants. C'est seulement au moment où l'exercice de sa mission censoriale crée une gêne aux projets de ces derniers que l'action en relèvement est engagée. La demande de relèvement est alors instruite avec des faits anciens qui jusque-là leur étaient apparus supportables¹⁶. Il est certain que dans de telles circonstances, les intentions des demandeurs à la révocation sont moins pures qu'ils voudraient le laisser paraître. Par deux fois au moins, la cour d'appel de Paris a écarté une demande de relèvement formulée avec retard, en jugeant que les fautes invoquées contre le commissaire aux comptes, à les supposer établies, étaient relatives à une situation ancienne qui avait cessé et ne pouvait servir d'argument lors de l'introduction de la demande de relèvement¹⁷, la cour jugeant que le demandeur « ne justifie pas () de la nécessité actuelle d'une révocation du commissaire aux comptes au regard de l'ancienneté des faits reprochés ».

Cette exigence complémentaire d'une faute « actuelle » se justifie pleinement. La demande de relèvement se doit d'être formulée dans un délai raisonnable à compter de la découverte des faits qui la motivent (on rappellera d'ailleurs que la procédure est une procédure « en la forme des référés » donc urgente) sauf à vider de sens la démarche. Comment en effet justifier d'avoir laissé le commissaire aux comptes poursuivre sa mission en connaissance de cause, si l'on vient soutenir que ses fautes démontrent son incapacité à la poursuivre, et qu'il convient d'y mettre fin dans les conditions de l'urgence ? La démarche sera encore moins compréhensible si les effets des manquements allégués ont cessé ou disparu au moment de l'introduction de la demande.

En définitive, en posant le double critère d'une faute traduisant la mauvaise foi du commissaire aux comptes dans l'exercice de sa mission et justifiant de la nécessité actuelle d'y mettre fin, la jurisprudence, illustrée ici par la décision des juges de Limoges a su trouver un équilibre entre la préservation des intérêts de l'entité contrôlée et des destinataires de l'information financière et, d'autre part, la nécessaire protection de l'indépendance du commissaire aux comptes.

¹ - Note D. Vidal sous Cass. com., 3 déc. 1991 : *Rev. sociétés*, 1992, p. 488 ; sous le même arrêt v. égal. note F. Pasqualini *in RJ com.*, 1992, p. 1350 ; note E. du Pontavice *in Bull. CNCC* n° 85, mars 1992, p. 14 ; *contra*, note J.-F. Barbiéri : *Bull. Joly Sociétés*, 1992, p. 171, § 48 ; v. égal. note J.-F. Barbiéri sous CA Nîmes, 14 sept. 2004 : *Bull. Joly Sociétés*, 2004, p. 1387, § 276. Pour un avis nuancé, note Ph. Merle sous CA Paris, 19 févr. 1993 : *Bull. CNCC* n° 95, sept. 1994, p. 568.

² - Note D. Vidal sous Cass. com., 6 janv. 1990 : *Rev. sociétés*, 1990, p. 433.

³ - Cass. com., 3 déc. 1991 préc.

⁴ - Note D. Vidal sous Cass. com., 6 janv. 1990 préc.

⁵ - CA Paris, 3 juill. 1998 : *Dr. sociétés*, 1999, comm. n° 13, obs. D. Vidal ; CA Paris, 31 mai 2000 : *Bull. Joly Sociétés*, 2000, p. 1037, § 257, note J.-F. Barbiéri ; *Rev. sociétés*, 2000, p. 762, note Y. Guyon ; CA Rouen, 26 juin 1997 : *Bull. CNCC* n° 108, déc. 1997, p. 522, note Ph. Merle.

⁶ - E. du Pontavice, note préc., p. 145.

⁷ - *Ibid.*, p. 142 ; J.-F. Barbiéri, note préc. : *Bull. Joly Sociétés*, 1992, p. 171, § 48 ; D. Vidal, note préc. : *Rev. sociétés*, 1992, p. 488 ; *RJDA*, 1992/3, p. 192, n° 255.

⁸ - Cass. com., 14 nov. 1995 : *Bull. Joly Sociétés*, 1996, p. 286, § 98 et note en chronique R. Passenard et A. Aubigeon, p. 270, § 95 ; *Bull. CNCC* n° 101, mars 1996, p. 91, note Ph. Merle ; *Rev. sociétés*, 1996, p. 279, note F. Pasqualini et V. Pasqualini-Salerno.

⁹ - J.-F. Barbiéri, « Nomination et cessation des fonctions du Commissaire aux comptes », étude juridique, CNCC édition, 1998.

¹⁰ - CA Paris, 31 mai 2000, préc.

¹¹ - Par exemple, TGI Béziers, 4 mars 2002 : *Bull. CNCC* n° 126, juin 2002, p. 231, note Ph. Merle ; CA Versailles, 2 mai 2002 : *Bull. CNCC* n° 126, juin 2002, p. 230, note Ph. Merle.

¹² - CA Nîmes, 16 sept. 2004 : *Bull. Joly Sociétés*, 2004, p. 885, § 176, note J.-F. Barbiéri.

¹³ - Sur l'inexécution délibérée des obligations en matière contractuelle Cass. civ., 4 févr. 1969 : *D.*, 1969, jur. p. 601, note J. Mazeaud ; Cass. 3^e civ., 10 févr. 1999, pourvoi n° 97-11066.

¹⁴ - Pour une définition en ce sens, CA Grenoble, 29 avr. 1999 : *Dr. sociétés*, 1999, comm. n° 151, obs. D. Vidal ; Cass. com., 6 mai 2002, pourvoi n° 00-20128.

¹⁵ - Pour une prise en compte plus large du critère, D. Vidal, « Mauvaise foi ou inaptitude de commissaire aux comptes relevé de ses fonctions ? » *in Mélanges Cabrillac*, LGDJ, p. 645.

¹⁶ - Par exemple, CA Paris, 3 juill. 1998, préc.

¹⁷ - *Ibid.* ; CA Paris, 31 mai 2000, préc.