

Avis n° 438/14 du 26 février 2014
relatif au cas d'incompatibilité entre prestations de conception et de mise en œuvre de la comptabilité analytique et celles d'audit financier externe

Il a été soumis à la Commission des Marchés la question de savoir s'il y a une incompatibilité d'exercice entre la prestation de conception et de mise en œuvre de la comptabilité analytique et celle d'audit financier externe des comptes, à réaliser par un même prestataire au profit de la

Cette question a été soulevée lors de l'ouverture des plis d'un appel d'offres relatif à la conception et à la mise en œuvre d'une comptabilité analytique (qui démarrera en 2014). A l'issue de cette procédure, il s'est avéré que l'attributaire dudit appel d'offres est le titulaire d'un marché antérieur qui concerne l'audit des comptes financières de la au titre des exercices 2011, 2012 et 2013.

La Commission des Marchés a examiné cette question, dans sa séance du 28 décembre 2013, et a formulé à son égard l'avis suivant :

1) En principe, les cas d'incompatibilité entre l'exercice d'une activité et une profession réglementée doivent être prévus par la loi régissant ladite profession. A cet égard, il convient de rappeler qu'une lecture combinée de l'article 161 de la loi n° 17-95 relative aux sociétés anonymes promulguée par le dahir n° 1.96.124 du 14 rabii II 1417 (30 août 1996) et l'article 16 de la loi n° 15-89 réglementant la profession d'expert-comptable et instituant un ordre des experts comptables promulguée par le dahir n° 1.92.139 du 14 regeb 1413 (8 janvier 1993), permet de limiter les cas d'incompatibilité pour l'exercice de la profession à tout acte de nature à porter atteinte à l'indépendance de l'expert-comptable soit en tant que salarié, d'intermédiaire de commerce ou de dirigeant commercial.

D'un autre côté, du point de vue déontologique, la norme régissant les règles d'incompatibilité et d'indépendance du contrôleur légal et contractuel des comptes, adoptée par l'Ordre des experts comptables lors de sa réunion du 12 septembre 2001, prévoit dans son article 2 que « compte tenu de ces dispositions et des règles d'indépendance généralement admises en la matière,

l'expert-comptable, commissaire aux comptes ou auditeur contractuel doit être indépendant de la société vérifiée dans les faits comme dans les apparences. Il ne doit pas réaliser ce contrôle :

- s'il se trouve dans l'une des situations d'incompatibilité visées par la loi ;

- s'il existe une relation financière, d'affaires, d'emploi ou autre entre lui-même et son client qu'un tiers raisonnable et informé jugerait compromettante pour son indépendance ;

- s'il se trouve dans la position d'avoir à vérifier des situations que son action aurait contribué à créer ;

- si les honoraires perçus auprès de son client engendrent des liens financiers excessifs pouvant constituer une menace à l'expression d'une opinion indépendante. »

2) Dans le cas d'espèce, l'objet du marché en cours de passation consiste à établir la conception et la mise en œuvre d'une comptabilité analytique de la, dont le démarrage était prévu pour le début de 2014, quant à celui déjà réalisé concerne l'audit financier et la certification des comptes de la Caisse, au titre des exercices 2011, 2012 et 2013. La question posée consiste à savoir si les prestations des deux marchés constituent un cas d'incompatibilité en les confiant à un même prestataire.

La réponse à cette question ne peut être que négative dans la mesure où d'une part, ce cas ne porte pas atteinte à l'indépendance de l'expert-comptable telle que prévue par les articles 16 et 161 des lois susmentionnées et, d'autre part, les prestations concernées ne sont pas exercées en exclusivité par les seuls experts comptables.

3) toutefois, les règles d'incompatibilité et d'indépendance du contrôleur légal et contractuel des comptes adoptées par l'Ordre des experts comptables, prévoient, tel que mentionné ci-dessus, que l'expert-comptable ne doit pas réaliser ce contrôle : « s'il se trouve dans la position d'avoir à vérifier des situations que son action avait contribué à créer ».

Si ces dispositions se justifient par le fait d'éviter des situations de conflit d'intérêts entre l'auteur du compte et le contrôleur, il n'en demeure pas moins qu'elles ne sont pas applicables dans le cas d'espèce.

En effet, les prestations des deux marchés se distinguent, tant par leur objet (le premier marché consiste à auditer les exercices de la de 2011 à 2013 et l'autre marché consiste en la mise en œuvre d'une comptabilité analytique de la Caisse) que par leur position par rapport à la période de leur conclusion, (le premier marché a été réalisé et réceptionné en 2013 et le second a démarré en 2014).

Sachant, par ailleurs, que le second marché ne consiste pas à rééditer les exercices mais à prendre en considération, le cas échéant, les résultats dégagés du premier marché pour sa réalisation, lesquels résultats seront mis à la disposition du titulaire du nouveau marché en application de l'article 10 du CPS qui stipule que « la mettra à la disposition du prestataire toute information et documentation disponibles nécessaires à sa mission. Le cabinet aura, en outre, les pouvoirs d'investigation et de communication sur pièces et sur place en cours de réalisation de sa mission ».

Il reste à signaler que, sur le plan procédural, il peut être conclu que, dans le cas d'espèce, si la thèse de l'existence d'incompatibilité entre les prestations des deux marchés et celle de conflit d'intérêt ne peuvent être retenues, il n'en demeure pas moins que seul l'Ordre des experts comptable est compétent pour apprécier les questions de respect déontologique relevées dans l'exercice de la profession.

O

O O

Compte tenu de ce qui précède, la Commission des Marchés souligne que les cas d'incompatibilité prévus par la loi n° 17-95 relative aux sociétés anonymes et la loi 15-89 réglementant la profession d'expert-comptable et instituant un ordre des experts comptables n'englobent pas le cumul d'exercice de la prestation de conception et de mise en œuvre de la comptabilité analytique et celle d'audit financier externe des comptes à réaliser par un même prestataire.

Elle souligne également que ni la situation de conflit d'intérêt ni celle de délit d'initié ne peuvent être valablement soulevées dans le cas d'espèce dans la mesure où le marché concerné ne consiste pas à rééditer les comptes des exercices de 2011 à 2013 et, d'autre part, les résultats de ces comptes seront mis à la disposition de l'attributaire dudit marché.