

COMITE DE COORDINATION DU REGISTRE DU COMMERCE ET DES SOCIETES (CCRCS)

(Art. R. 123-81 du code de commerce)

AVIS N° 2016-025

Question : La déclaration au registre du commerce et des sociétés d'une activité telle que « *saisie de travaux comptables* », « *conseil auprès des entreprises* », « *management* », « *coaching* » « *secrétariat d'entreprise* », « *consultant en entreprise* » peut-elle être admise sans justification de l'inscription à l'ordre des experts comptables ?

Demande d'avis de greffiers de tribunal de commerce

(Commerçants et sociétés - Activités réglementées - Expert-comptable - Activités de : « saisie de travaux comptables », « conseil auprès des entreprises », « management », « coaching », « secrétariat d'entreprise », « consultant en entreprise » - Contrôle du greffier)

1.- Le code de commerce pose pour principe que « *Nul ne peut être immatriculé au registre du commerce et des sociétés (RCS) s'il ne remplit les conditions nécessaires à l'exercice de son activité* » (C. com. : art. L. 123-2).

Il dispose dans le prolongement que, saisi d'une demande d'immatriculation ou autre inscription au RCS, « *le greffier, sous sa responsabilité, s'assure de la régularité de la demande* » (C. com. : art. R. 123-94) et vérifie :

- que ses énonciations, dont rien ne permet d'écarter l'activité déclarée, « *sont conformes aux dispositions législatives et réglementaires, correspondent aux pièces justificatives et actes déposés en annexe et sont compatibles, dans le cas d'une demande de modification ou de radiation, avec l'état du dossier* » ;

- « *l'existence des déclaration, autorisation, titre ou diplôme requis par la réglementation applicable pour l'exercice de l'activité (...) si les conditions d'exercice doivent être remplies personnellement par la personne tenue à l'immatriculation ou par l'une des personnes mentionnées au registre* » (C. com. : art. précité ainsi que, pour les pièces justificatives, art. R. 123-166 1° et A 123-45).

Ces vérifications doivent le cas échéant s'effectuer au regard des prescriptions de l'ordonnance n° 45-2138 du 19 septembre 1945 portant institution de l'ordre des experts comptables et réglementant le titre et la profession d'expert-comptable, modifiée par l'ordonnance n° 2014-443 du 30 avril 2014, qui :

- en son article 2, définit la fonction d'expert-comptable ainsi que les prestations relevant de son monopole sous réserve du cas des associations de gestion et de comptabilité¹ et précise en son article 3 que : « *I. Nul ne peut porter le titre d'expert-comptable ni en exercer la profession s'il n'est inscrit au tableau de l'ordre ...* »² ;

¹ Est expert-comptable celui qui, pour s'en tenir aux activités relevant de son monopole, fait profession habituelle « *de réviser et d'apprécier les comptabilités des entreprises et organismes auxquels il n'est pas lié par un contrat de travail* », « *d'attester la régularité et la sincérité des comptes de résultats* », « *de tenir, centraliser, ouvrir, arrêter, surveiller, redresser et consolider les comptabilités des entreprises et organismes auxquels il n'est pas lié par un contrat de travail* » (Ord. modifiée n° 45-2138 du 19 sept. 1945, art. 2 1^{er} et 2^{ème} al.). De même, les associations de gestion et de comptabilité, inscrites à la suite du tableau de l'ordre, peuvent légalement accomplir les prestations comptables mentionnées aux deux premiers alinéa précités (Ord. : art. 7 ter).

² Cf. CCRCS : avis n° 2013-02 sur l'étendue des contrôles incombant au greffier en matière de société d'expertise comptable.

- érige en délit pénal, en son article 20, non seulement l'exercice illégal de la profession d'expert-comptable et l'usage abusif de ce titre comme de certaines appellations, mais encore, plus généralement, celui de titres tendant à créer une confusion avec ceux-ci.

Il y est en effet disposé que : « *L'exercice illégal de la profession d'expert-comptable ainsi que l'usage abusif de ce titre ou de l'appellation de société d'expertise comptable, de succursale d'expertise comptable ou d'association de gestion et de comptabilité ou de titres quelconques tendant à créer une similitude ou une confusion avec ceux-ci constituent un délit puni des peines prévues à l'article 433-17 et à l'article 433-25 du code pénal, sans préjudice des sanctions qui peuvent être éventuellement prononcées par les juridictions disciplinaires de l'ordre* ».

2.- S'agissant de l'exercice illégal, ce même article précise qu'« *exerce illégalement la profession d'expert-comptable celui qui, sans être inscrit au tableau de l'ordre en son propre nom et sous sa responsabilité, exécute habituellement des travaux prévus par les deux premiers alinéas de l'article 2 ou qui assure la direction suivie de ces travaux, en intervenant directement dans la tenue, la vérification, l'appréciation ou le redressement des comptes.* ».

En d'autres termes, les éléments constitutifs du délit « *sont l'absence d'inscription à l'ordre, l'exercice de travaux relevant de la profession d'expert-comptable, l'exécution habituelle d'actes au nom et sous la responsabilité d'une personne ou d'une société, la commission de ces actes en parfaite connaissance de cause* »³, la jurisprudence tendant à considérer qu'il n'est pas nécessaire, pour que le délit soit constitué, que l'intégralité des travaux mentionnés dans les articles susvisés soit exécutée.

Ainsi, la chambre criminelle de la Cour de cassation juge que l'intervention directe dans la tenue des comptes de plusieurs entreprises⁴ ou encore la mise en forme de la comptabilité, les conseils donnés en matière comptable, l'établissement des bilans et comptes d'exploitation ainsi que des déclarations fiscales⁵ constituent un critère suffisant pour caractériser le délit.

Elle précise par ailleurs, que l'exécution des travaux comptables, le traitement et centralisation des documents comptables établis en vue des formalités et déclaration fiscales, équivaut à tenir la comptabilité au sens des articles précités qui ne font « *aucune distinction selon la nature, l'objet et la finalité des documents comptables dressés* » dont la tenue est interdite aux personnes qui ne sont pas inscrites à l'ordre⁶.

Cette solution est d'ailleurs réaffirmée dans un arrêt récent de la chambre criminelle aux termes duquel elle considère notamment que la réalisation de travaux comptables de tenue et d'arrêt de comptabilité consistant dans l'établissement de documents comptables ou de déclarations fiscales suffit à caractériser l'exercice illégal⁷.

Un tel exercice a toutefois été écarté, mais dans des circonstances particulières :

- tenue des comptes des membres d'un groupement d'intérêt économique, au nom et sous la responsabilité de chacun d'eux, en regroupant physiquement les pièces justificatives, en les classant et

³ Cass. crim. 22 mars 2016, n° 15-82.292

⁴ Cass. crim. 28 juin 1988, n° 84-94.979

⁵ Cass. crim. 20 décembre 1988, n° 88-81.083

⁶ Cass. crim. 28 mars 1979, n° 78-90.514 ; 15 juin 1984, n° 83-93.168 ; 22 février 1990, n° 89-82.587

⁷ Cass. crim. 25 février 2015, n° 13-86.951



en centralisant les écritures au moyen d'un système de traitement, tandis que l'établissement du bilan et des comptes de résultats était assuré par une société d'expertise comptable ⁸.

- contrat d'assistance administrative et bureautique portant sur « les saisies informatiques de données transmises par le client, l'organisation administrative, l'assistance en matière administrative, le classement des pièces fournisseurs/clients/banques/correspondance, la formation informatique et bureautique, les saisies des données sociales préparées par le client », étant expressément stipulé que le prestataire ne se substituait aucunement à l'expert-comptable, dûment désigné, intervenant auprès du client et « chargé d'arrêter le bilan » ⁹.

3.- En tout état de cause, s'agissant du contrôle lui incombant, le greffier ne peut que s'en tenir aux énonciations de la demande d'inscription au RCS dont il est saisi.

Ce contrôle est un contrôle de régularité de dossier. Il n'entre pas dans sa mission de se livrer à des investigations allant au delà, mais seulement en l'espèce, conformément à la procédure prévue (*C. com. : art. R. 123-95*), de subordonner l'inscription au RCS à la production, si elle ne figure pas au dossier, d'une pièce justifiant de l'inscription du demandeur au tableau de l'ordre des experts-comptables chaque fois que l'activité déclarée, entre dans le champ du monopole dévolu à ces professionnels ¹⁰.

Ce monopole s'étend à l'activité de l'expert-comptable en ce qu'il fait « *profession de tenir, centraliser, ouvrir arrêter, surveiller, redresser et consolider les comptabilités des entreprises et organismes auquel il n'est pas lié par un contrat de travail* » (*Ord. précitée du 19 sept. 1945 : art. 20 2^{ème} al. et, par renvoi, art. 2 al 1^{er} et 2^{ème}*).

Il en résulte que l'inscription au RCS doit être subordonnée à l'inscription au tableau de l'ordre lorsque l'activité déclarée porte, sans précision ni restriction, sur des prestations de « *saisie de travaux comptables* » voire « *saisie ou passation d'écritures comptables* », « *tenue de comptabilité* ».

En revanche, ce préalable ne vaut pas lorsqu'est déclarée une activité telle que « *conseil auprès des entreprises* », « *management* », « *coaching* », « *secrétariat d'entreprise* », « *consultant en entreprise* » qui ne relève pas du monopole des experts-comptables. L'énoncé de ces activités doit être admis dès lors que leur champ, particulièrement large, n'implique pas nécessairement l'accomplissement de travaux relevant de ce monopole, pas plus qu'ils n'impliquent un risque de confusion avec le titre d'expert-comptable ou les appellations de société d'expertise comptable, succursale d'expertise comptable ou d'association de gestion et de comptabilité.

EN CONSEQUENCE, LE COMITE DE COORDINATION EST D'AVIS QUE :

Les contrôles incombant au greffier, en matière d'immatriculation et autres inscriptions au registre du commerce et des sociétés, doivent être le cas échéant effectués au regard des prescriptions de l'ordonnance n° 45-2138 modifiée portant institution de l'ordre des experts-comptables et réglementant le titre et la profession d'expert-comptable.

⁸ Cass. crim. 20 novembre 2001, n° 00-84.216

⁹ Cass. com. : 24 juin 2014, n° 11-27.450 et 13-26.332

¹⁰ La vérification de l'inscription à l'ordre des associations de gestion et de comptabilité ne s'impose pas en pratique aux greffiers dès lors que ces associations, comme en principe toute personne morale de cette catégorie, ne peuvent être immatriculées au RCS.

Il s'agit toutefois d'un contrôle de régularité de dossier. Le greffier ne peut que s'en tenir aux énonciations de la demande d'inscription et pièces justificatives requises. Il n'entre pas dans sa mission de se livrer à des investigations allant au delà, mais seulement, conformément à la procédure prévue, de subordonner l'inscription au RCS à la production, si elle ne figure pas au dossier, d'une pièce justifiant de l'inscription du demandeur au tableau de l'ordre des experts-comptables chaque fois que l'activité déclarée, entre dans le champ du monopole dévolu aux experts-comptables.

Il en résulte que l'inscription au RCS doit être notamment subordonnée à l'inscription au tableau de l'ordre lorsque l'activité déclarée porte, sans précision ni restriction, sur des prestations de « *saisie de travaux comptables* », voire « *saisie ou passation d'écritures comptables* », « *tenue de comptabilité* ».

En revanche, ce préalable ne vaut pas lorsqu'est déclarée une activité telle que « *conseil auprès des entreprises* », « *management* », « *coaching* », « *secrétariat d'entreprise* », « *consultant en entreprise* ».

L'énoncé de ces activités doit être admis dès lors que leur champ, particulièrement large, n'implique pas nécessairement l'accomplissement de travaux relevant du monopole précité, pas plus qu'ils n'impliquent un risque de confusion avec le titre d'expert-comptable ou les appellations de société d'expertise comptable, succursale d'expertise comptable ou d'association de gestion et de comptabilité.

Délibération des 18 novembre et 2 décembre 2016

Membres du CCRCS ayant délibéré : Jacques DRAGNE (président),
Anne PENCHINAT-VIDAL (rapporteuse), Delphine GANOOTE-
MARY , Francis LEGER, Catherine MALAURIE

Secrétaire générale : Mariette SERRES
A publier (site Internet : <www.justice.gouv.fr> - accès :
« *Textes et Réforme* »)

Le Président,



Secrétariat CCRCS : DACS - Bureau du droit commercial
Ministère de la Justice - 13, place Vendôme - 75042 Paris Cedex
Tél. 01 44 77 61 90 et 01 44 77 63 98 - Courriel : CCRCS.DACS@justice.gouv.fr