

LA RESPONSABILITÉ DES COMMISSAIRES AUX COMPTES ET DES COMMISSAIRES AUX APPORTS : ENTRE CONTRÔLE DES SOCIÉTÉS ET PROTECTION DES TIERS

Jacques MWIMBO FLORIBERT

Apprenant aux études supérieures DES/DEA, chercheur en droit des sociétés,
Assistant à l'enseignement à la faculté de Droit de l'université de Kinshasa, avocat au
barreau près la cour d'appel de Kinshasa/Matete
mwimbofloribert82@gmail.com

Résumé : En raison des missions qui leur sont confiées, les commissaires aux comptes et les commissaires aux apports occupent une place stratégique dans la sécurisation des opérations sociétaires et dans la protection des intérêts des associés, des créanciers ainsi que des autres tiers en relation avec la société. Le commissaire aux comptes est investi d'une mission permanente de contrôle destinée à garantir la régularité, la sincérité et la fidélité des informations financières communiquées par la société. Le commissaire aux apports, quant à lui, intervient principalement lors de la constitution de la société ou à l'occasion des opérations portant sur le capital social afin d'assurer une évaluation objective des apports en nature. Par leurs interventions respectives, ces professionnels participent à la transparence des affaires et au renforcement de la confiance des investisseurs et partenaires économiques. Toutefois, l'importance de leurs missions justifie également l'existence d'un régime de responsabilité susceptible d'être mis en œuvre en cas de manquement à leurs obligations professionnelles. Cette responsabilité peut être civile lorsque leurs fautes causent un préjudice à la société, aux associés ou aux tiers. Elle peut également être pénale lorsque leurs comportements constituent des infractions prévues par les textes applicables, notamment en cas de certification de comptes inexacts, de dissimulation d'irrégularités ou de complicité dans certaines infractions commises par les dirigeants sociaux. L'analyse met en évidence que le droit OHADA et le droit congolais poursuivent un double objectif : assurer l'efficacité du contrôle exercé par ces professionnels et garantir la protection des tiers qui fondent leurs décisions économiques sur les informations qu'ils certifient ou valident. Toutefois, la mise en œuvre de cette responsabilité demeure confrontée à plusieurs difficultés, notamment les problèmes de preuve, la rareté de la jurisprudence et les défis liés à l'indépendance des commissaires. En définitive, la responsabilité des commissaires aux comptes et des commissaires aux apports constitue un mécanisme essentiel de gouvernance et de sécurité juridique. Elle participe à la prévention des abus, à la protection des tiers et au renforcement de la confiance dans les sociétés commerciales, tout en contribuant à l'amélioration du climat des affaires dans l'espace OHADA et en République démocratique du Congo.

Mots-clés : responsabilité civile, responsabilité pénale, commissaire aux comptes, commissaire aux apports, protection des tiers.

THE LIABILITY OF STATUTORY AUDITORS AND CONTRIBUTION AUDITORS : BETWEEN CORPORATE OVERSIGHT AND THE PROTECTION OF THIRD PARTIES.

Abstract : The study entitled "The Liability of Statutory Auditors and Contribution Auditors: Between Corporate Oversight and Third-Party Protection" examines the legal framework governing these two key actors in corporate governance under

OHADA business law and Congolese law. Due to the nature of their duties, statutory auditors and contribution auditors play a crucial role in ensuring the reliability of corporate operations and safeguarding the interests of shareholders, creditors, investors, and other third parties dealing with companies. Statutory auditors are entrusted with the ongoing mission of verifying the regularity, accuracy, and fairness of a company's financial statements and disclosures. Contribution auditors, on the other hand, are primarily involved in the formation of companies and in capital transactions requiring the valuation of contributions in kind. Through their respective functions, both professionals contribute significantly to corporate transparency and to strengthening confidence in the business environment. Given the importance of their responsibilities, statutory auditors and contribution auditors may incur legal liability when they fail to fulfill their professional obligations. Their liability may be civil in nature where misconduct, negligence, or lack of diligence causes damage to the company, shareholders, or third parties. It may also be criminal where their conduct constitutes an offence under applicable laws, particularly in cases involving false certification of accounts, concealment of irregularities, or participation in fraudulent activities committed by company managers. This study demonstrates that both OHADA law and Congolese law pursue a dual objective: ensuring effective corporate oversight while protecting third parties who rely on the information verified and certified by these professionals. Nevertheless, the practical enforcement of such liability remains challenging due to evidentiary difficulties, limited case law, and concerns regarding the independence of auditors. In conclusion, the liability of statutory auditors and contribution auditors represents a fundamental mechanism for corporate governance and legal security. It serves not only as a deterrent against professional misconduct but also as a means of protecting third parties and enhancing trust in commercial companies. Consequently, it contributes to the development of a more transparent, secure, and attractive business environment within the OHADA area and the Democratic Republic of the Congo.

Keywords: civil liability, criminal liability, statutory auditor, contribution auditor, third-party protection.

Introduction

Dans le droit des sociétés de l'OHADA, le commissaire aux comptes et le commissaire aux apports occupent une place essentielle dans la protection des associés, des créanciers et des tiers. Le premier assure le contrôle légal des comptes de la société tandis que le second intervient principalement pour évaluer les apports en nature lors de la constitution ou de l'augmentation du capital social (Véronique Goncalves, 2014). En raison de l'importance de leurs missions, le législateur OHADA a prévu un régime de responsabilité pénale et civile destinés à sanctionner les manquements graves susceptibles de compromettre la transparence et la sécurité des affaires (Article 716,899). Dans le cadre de ce travail, il sera question de savoir, dans quelle mesure le régime de responsabilité de ces deux organes de contrôle permet-il d'assurer un équilibre entre leur mission de contrôle et la protection des tiers en droit congolais à la lumière de droit OHADA ? Les moyens présents de la mise en œuvre de ces deux responsabilités voire les mesures disciplinaire de ces commissaires rassurent-ils une protection effective des tiers ou nécessitent une réforme ? Il est vrai que le régime actuel de responsabilité de ces deux commissaires, contribue à la sécurité juridique des sociétés et à la protection des tiers.

Toutefois, il y a certaines insuffisances relatives aux conditions de mise en œuvre de cette responsabilité qui limitent son efficacité, ce qui justifie des améliorations du cadre juridique congolais en harmonie avec le droit OHADA. L'application rigoureuse de leurs obligations professionnelles permet de prévenir efficacement les irrégularités et les fraudes au sein des sociétés commerciales. Il faut donc un renforcement des mécanismes de ces deux responsabilités y compris leur régime disciplinaire, La responsabilité pénale de ces professionnels se définit comme l'obligation de répondre devant les juridictions répressives des infractions commises dans l'exercice de leurs fonctions. Elle vise à garantir la sincérité des informations financières, l'indépendance des contrôleurs et la fiabilité des opérations sociétaires (Issa-Ayegh, 62 et S). La responsabilité pénale du commissaire aux comptes et du commissaire aux apports constitue un mécanisme essentiel de protection de la vie des affaires dans l'espace OHADA. Le commissaire aux comptes engage sa responsabilité lorsqu'il exerce ses fonctions malgré une incompatibilité, lorsqu'il fournit des informations mensongères ou lorsqu'il s'abstient de révéler des faits délictueux (Article 716). Ce travail a pour objectif, d'analyser le régime juridique de la responsabilité de C. aux comptes et aux apports afin d'évaluer son efficacité dans la conciliation entre la mission de contrôle des sociétés et la protection des tiers, en droit congolais harmonisé par le droit OHADA. Il est question d'examiner aussi les fondements et les conditions de mise en œuvre de leur responsabilité tant pénale que civile. Évaluer les mécanismes de prévention des irrégularités et des fraudes dans les sociétés, identifier les insuffisances du dispositif juridique actuel au regard de la protection des tiers.

Quant au commissaire aux apports, sa responsabilité peut être retenue en cas de surévaluation frauduleuse des apports, de fausses déclarations ou de complicité dans des opérations frauduleuses. À travers ces règles, le législateur OHADA cherche à garantir la sincérité du capital social, la fiabilité de l'information financière et la confiance des acteurs économiques. La responsabilité civile professionnelle des commissaires aux comptes, en complément de la responsabilité pénale dont les contours ont été précédemment analysés, trouve son fondement dans un corpus législatif civil visant à garantir la réparation des préjudices causés par des fautes, négligences ou omissions survenant dans l'exercice de leurs missions¹.

1. Les commissaires aux comptes et aux apports comme acteurs du contrôle des sociétés commerciales

1.1 Les missions des commissaires aux comptes et des commissaires aux apports

-Contrôle des comptes sociaux

En dehors du contrôle exercé par l'assemblée des associés, le contrôle et la surveillance de la gestion de la société sont exercés par des organes spécifiques appelés commissaires aux comptes. Leur nomination est obligatoire dans les SA (Makaba, 2022). Dans les autres formes de société, elle est optionnelle, elle ne devient obligatoire que si la société dépasse certains seuils définis par la loi quant au capital social, au chiffre d'affaire ou à l'effectif du personnel. Mais toute entité qui le souhaite peut aussi désigner un commissaire aux comptes. C'est dans le cadre des dispositions spécifiques à la SA, que nous analyserons plus loin, que le législateur OHADA régit de manière détaillée le statut du commissaire aux tiers. Le commissaire aux comptes est compétent pour opérer,

¹ Pierre-Gilles P., Droit des sociétés commerciales et du GIE dans l'espace OHADA, presses Universitaires d'Afrique, Yaoundé.

chaque fois qu'il juge opportun, les vérifications qu'il estime nécessaires en rapport avec la gestion de la société. A l'issue de chacune de ses missions de contrôle, il dresse un rapport général destiné à l'Assemblée générale des associés et dont une copie doit être déposée au greffe chargé des affaires commerciales. Le commissaire vérifie également les états financiers de synthèse annuels et le rapport de gestion établis par les dirigeants sociaux lui sont adressés quarante – cinq jours au moins avant la date de l'assemblée générale qui statue sur ces états financiers. La doctrine d'Alioune Dièye présente le commissaire aux comptes et le commissaire aux apports comme de véritables garants de la transparence et de la sécurité des affaires dans l'espace OHADA. Leur mission dépasse le simple contrôle technique : ils participent à la protection des associés, des créanciers et de l'économie en général. En conséquence, le législateur OHADA soumet ces professionnels à un régime de responsabilité particulièrement exigeant. La responsabilité civile sanctionne les fautes et négligences ayant causé un préjudice, tandis que la responsabilité pénale vise les comportements frauduleux ou contraires aux exigences de l'ordre public économique (Alioune Dièye, 2008)

1.2. Vérification et évaluation des apports

Le commissaire aux apports intervient principalement lors de la constitution d'une société ou lors d'une augmentation de capital comportant des apports en nature. Sa mission consiste à évaluer les biens apportés à la société et à vérifier que leur valeur correspond réellement aux droits sociaux attribués en contrepartie (Article 400 de l'AUSCGIE). Selon l'AUSCGIE, il établit un rapport décrivant les apports, la méthode d'évaluation retenue et les raisons de ce choix. Il doit également attester que la valeur des apports est au moins égale à la valeur nominale des titres à émettre (Malam Petel, 2009). Le commissaire aux apports est un expert indépendant désigné lors de la constitution d'une société ou à l'occasion d'une augmentation de capital comportant des apports en nature. Sa mission principale est de protéger les associés, les créanciers et les tiers contre les risques de surévaluation des biens apportés à la société. Il peut donc :

-Évaluer les apports en nature

La première mission du commissaire aux apports consiste à contrôler la valeur des biens apportés à la société (immeubles, véhicules, fonds de commerce, brevets, matériels, etc.). (Mouloul, 2016) Il vérifie que la valeur attribuée à ces biens correspond à leur valeur réelle (Article 312 à 314 et 624 à 626).

-Contrôler les avantages particuliers

Lorsqu'un associé ou un tiers bénéficie d'avantages particuliers (droits préférentiels, privilèges spéciaux, etc. (Pierre-Gilles, 2011), le commissaire aux apports doit les examiner et en apprécier la valeur ainsi que leurs incidences sur la situation des associés (Article 400 et 401 de l'AUSCGIE).

-Établir un rapport d'évaluation

Selon l'article 401 de l'AUSCGIE, le commissaire aux apports établit sous sa responsabilité un rapport contenant (Article 401 de l'AUSCGIE): la description de chaque apport, la valeur de chaque apport, la méthode d'évaluation utilisée, les raisons du choix de cette méthode et l'attestation que la valeur des apports correspond au moins à la valeur nominale des titres à émettre.

-Assister la société par des expertises complémentaires

Le commissaire aux apports peut recourir à un ou plusieurs experts lorsqu'il estime que la nature des biens exige des compétences techniques particulières (Mouloul, 2016). Les honoraires de ces experts sont généralement à la charge de la société (Articles 400 et 4001 de l'AUSCGIE).

-Garantir la sincérité du capital social

Cette mission est considérée comme un devoir de loyauté et de sincérité. Il s'agit donc, à garantir la sincérité et l'exactitude de l'évaluation des biens apportés en nature à une société (Pierre-Gilles, 2011). Il vérifie que la valeur attribuée à ces biens correspond à leur valeur réelle afin d'éviter toute surévaluation ou sous-évaluation. Son intervention protège les associés, les créanciers et les tiers en assurant la fiabilité du capital social (Article 312, 313, 400 et 401).

1.3. L'importance de leurs missions dans la gouvernance des sociétés

-Garantie de transparence

Dans l'espace OHADA, le commissaire aux comptes et le commissaire aux apports jouent un rôle essentiel dans la sécurisation des opérations sociétaires et dans la protection des associés, des créanciers et des investisseurs. Leur mission repose sur un principe fondamental: l'indépendance. Sans indépendance, le contrôle exercé perd toute crédibilité et ne peut plus garantir la sincérité des informations financières ni la fiabilité des évaluations réalisées (Issa-Sayegh, OHADA, 2023). L'indépendance constitue ainsi une condition indispensable à l'accomplissement de cette mission. Le législateur OHADA a prévu plusieurs incompatibilités destinées à éviter toute influence des dirigeants ou des associés sur le commissaire aux comptes (Article 694 à 699).

-Les garanties légales de l'indépendance

L'article 697 de l'AUSCGIE prévoit que les fonctions de commissaire aux comptes sont incompatibles avec (Article 697 de l'AUSCGIE): toute activité susceptible de porter atteinte à son indépendance ; tout emploi salarié, sauf certaines exceptions limitées et toute activité commerciale exercée directement ou indirectement. Ces incompatibilités visent à empêcher toute situation de dépendance économique ou professionnelle à l'égard de la société contrôlée. En effet, un commissaire aux comptes salarié ou intéressé dans les affaires de la société pourrait être tenté d'adoucir ses conclusions afin de préserver ses avantages personnels (Malam Petel, 2009). Par ailleurs, le régime des incompatibilités s'étend aux liens familiaux, financiers ou professionnels susceptibles de compromettre l'objectivité du contrôleur. Cette rigueur témoigne de la volonté du législateur OHADA de garantir un contrôle impartial et crédible².

1.4 Prévention des irrégularités et des fraudes

- Prévention des irrégularités

Le commissaire aux comptes et le commissaire aux apports occupent une place essentielle dans la gouvernance des sociétés commerciales. Leur mission principale consiste à garantir la sincérité, la transparence et la régularité des opérations réalisées par

la société. À travers leurs contrôles, ils contribuent à la prévention des irrégularités, des erreurs de gestion et des fraudes susceptibles de porter atteinte aux intérêts de la société, des associés et des tiers. Dans l'espace OHADA comme en droit congolais, ces professionnels sont investis d'une mission d'intérêt général qui dépasse la simple vérification technique des comptes ou de l'évaluation des apports. Le commissaire aux comptes est chargé de vérifier la régularité et la sincérité des états financiers ainsi que leur conformité aux dispositions légales et statutaires. Il doit signaler aux dirigeants les anomalies constatées et, dans certains cas, révéler aux autorités compétentes les faits délictueux dont il a connaissance dans l'exercice de ses fonctions.

Quant au commissaire aux apports, il intervient lors de la constitution de la société ou lors de certaines opérations de modification du capital afin d'évaluer objectivement la valeur des biens apportés. Son intervention permet d'éviter les surévaluations frauduleuses qui pourraient tromper les associés, les créanciers ou les investisseurs. Cette mission préventive engage leur responsabilité civile, voire pénale, lorsqu'ils manquent à leurs obligations professionnelles. Une négligence dans la vérification des comptes, une validation abusive d'une évaluation d'apport ou une dissimulation d'irrégularités peut causer un préjudice considérable à la société et aux tiers. Leur responsabilité apparaît ainsi comme le corollaire indispensable de leurs pouvoirs de contrôle. Elle constitue un mécanisme de protection destiné à renforcer la confiance dans les affaires et à garantir la sécurité des transactions économiques.

-Fraudes

Le commissaire aux comptes et le commissaire aux apports participent activement à la lutte contre les fraudes et les irrégularités. En assurant une surveillance indépendante des opérations sociales, ils contribuent à la protection des associés, des créanciers, des salariés et de tous les partenaires de l'entreprise. Leur rôle préventif fait d'eux des acteurs majeurs de la transparence et de la moralisation de la vie des sociétés.

1.5 Sécurisation de la vie sociale

La sécurisation de la vie sociale constitue l'un des objectifs fondamentaux du droit des sociétés. Elle vise à assurer la stabilité, la transparence et la confiance nécessaires au bon fonctionnement des entreprises (Pierre-Gilles, 2011). Dans cette perspective, le commissaire aux comptes et le commissaire aux apports jouent un rôle déterminant en veillant au respect des règles juridiques, comptables et financières applicables aux sociétés commerciales (Mouloul, 2016). Leur intervention permet de garantir la fiabilité des informations communiquées aux associés et aux tiers (Article 710 à 715 de l'Acte uniforme). Grâce aux vérifications effectuées par le commissaire aux comptes, les états financiers reflètent une image fidèle de la situation économique de la société. Cette certification favorise la confiance des investisseurs, des créanciers et des partenaires commerciaux, qui peuvent prendre leurs décisions sur la base d'informations crédibles et transparentes (Massamba Makela R. Et Kalunga, 250-258). De son côté, le commissaire aux apports contribue à la sécurité juridique des opérations portant sur le capital social. En évaluant de manière indépendante les biens apportés à la société (Pierre-Gilles 2011), il prévient les risques de surévaluation ou de sous-évaluation susceptibles de fausser la répartition des droits sociaux et de compromettre les intérêts des créanciers (Mouloul, 2016). Son intervention renforce ainsi l'intégrité du capital social, considéré comme un élément essentiel de garantie pour les tiers (Poracchia, 2022). La sécurisation de la vie

sociale repose également sur le régime de responsabilité applicable à ces professionnels. La possibilité d'engager leur responsabilité civile ou pénale en cas de faute les incite à accomplir leurs missions avec rigueur, indépendance et diligence. Cette exigence contribue à l'amélioration de la gouvernance des sociétés et à la prévention des comportements frauduleux.

2. La responsabilité des commissaires comme mécanisme de protection des tiers

2.1. Les conditions d'engagement de la responsabilité des commissaires

-Responsabilité civile

La responsabilité civile professionnelle des commissaires aux comptes, en complément de la responsabilité pénale dont les contours ont été précédemment analysés, trouve son fondement dans un corpus législatif civil visant à garantir la réparation des préjudices causés par des fautes, négligences ou omissions survenant dans l'exercice de leurs missions (Pierre-Gilles). Cette dimension civile pivot revêt une importance particulière en République démocratique du Congo, où les mécanismes juridiques doivent conjuguer efficacité et clarté pour protéger tant les victimes de manquements professionnels que les professionnels eux-mêmes, souvent confrontés à une complexité normative héritée de systèmes hybrides et pluriels. Au cœur de la législation civile applicable figure le Code civil congolais, bien qu'amoindri dans son développement spécifique, qui régit les principes généraux de la responsabilité contractuelle et extracontractuelle. Les commissaires aux comptes, en tant que titulaires d'un mandat fondé sur un contrat de mission, sont tenus à une obligation de moyens renforcée (Massamba Makela, 2015). Ils doivent exécuter leur tâche avec diligence et compétence, conformément aux normes comptables et d'audit reconnues, de manière à garantir la fiabilité des informations financières certifiées. Le manquement à cette obligation, qu'il résulte d'une faute simple, d'une négligence grave ou d'une imprudence, peut engager leur responsabilité civile sur le fondement de la faute professionnelle (Malam Petel, 2009). Pour que la responsabilité du commissaire aux comptes ou du commissaire aux apports soit engagée, trois conditions doivent être réunies : faute : (le professionnel doit avoir manqué à ses obligations légales ou professionnelles), (Kenge Shumba) dommage (la société, les associés ou les tiers doivent avoir subi un dommage réel et certain) (Mazeaud), un lien de causalité (le préjudice doit être la conséquence directe de la négligence reprochée) (Terre & al.).

3. Responsabilité pénale

La responsabilité pénale du commissaire aux comptes est l'obligation qui lui est faite de répondre des infractions qu'il commet dans l'exercice de sa mission de contrôle légal des sociétés. Cette responsabilité résulte soit de la violation des dispositions de l'Acte uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du GIE (AUSCGIE), soit de la participation à des infractions commises par les dirigeants sociaux (Malam Petel Youssoufa, 2009). Le commissaire aux comptes est investi d'une mission d'intérêt général. Il doit vérifier la régularité et la sincérité des états financiers, signaler les irrégularités constatées et révéler au ministère public les faits délictueux dont il a connaissance (Malam Petel Youssoufa, 2009).

3.1 Fondement de la responsabilité pénale du commissaire aux comptes

La responsabilité pénale du commissaire aux comptes repose sur plusieurs principes notamment: le principe de légalité des délits et des peines, le devoir d'indépendance, l'obligation de sincérité et le devoir de révélation des infractions découvertes au cours de sa mission. Le législateur OHADA considère que le commissaire aux comptes est un acteur essentiel de la transparence financière. Toute atteinte à cette mission justifie donc une sanction pénale.

3.2 Les infractions pénales du commissaire aux comptes

-L'exercice des fonctions malgré une incompatibilité légale

L'article 898 de l'AUSCGIE sanctionne toute personne qui accepte, exerce ou conserve les fonctions de commissaire aux comptes malgré l'existence d'une incompatibilité légale. Cette infraction protège l'indépendance du contrôleur (Article 898 de l'AUSCGIE). Pour que l'infraction soit constituée, trois éléments doivent être réunis : l'acceptation, l'exercice ou la conservation des fonctions, l'existence d'une incompatibilité prévue par la loi et la connaissance de cette incompatibilité par l'auteur (Article 898 de l'AUSCGIE). Cette infraction vise notamment les situations où le commissaire aux comptes entretient des liens financiers ou professionnels incompatibles avec son indépendance.

-La communication d'informations mensongères

L'article 899 de l'AUSCGIE réprime le commissaire aux comptes qui fournit ou confirme sciemment des informations mensongères sur la situation de la société (Article 899 de l'AUSCGIE). Cette infraction peut être constituée lorsque le professionnel certifie des comptes irréguliers ou dissimule volontairement la véritable situation financière de la société. Elle porte atteinte à la confiance des associés, des investisseurs et des créanciers (Article 899 de l'AUSCGIE).

-La non-révélation des faits délictueux

Le commissaire aux comptes a l'obligation légale de révéler au ministère public les faits délictueux dont il a eu connaissance dans l'exercice de ses fonctions. Lorsqu'il omet volontairement de dénoncer ces faits, il engage sa responsabilité pénale. Cette obligation constitue une exception au secret professionnel.

3.3 La responsabilité pénale du commissaire aux apports

-Définition

Le commissaire aux apports est un expert indépendant chargé d'évaluer les apports en nature réalisés lors de la constitution d'une société ou d'une augmentation de capital. Son rôle consiste à vérifier que la valeur attribuée aux biens apportés correspond à leur valeur réelle et qu'elle justifie le nombre de titres sociaux attribués en contrepartie. Sa responsabilité pénale peut être engagée lorsqu'il manque volontairement à ses obligations professionnelles ou lorsqu'il participe à des opérations frauduleuses relatives aux apports en nature. Le commissaire aux apports exerce une mission essentielle de contrôle et d'évaluation des apports en nature et des avantages particuliers. Son intervention garantit la sincérité du capital social et la protection des tiers (Mohada Africa, 2006). En contrepartie, il est soumis à une responsabilité importante : toute surévaluation frauduleuse, fausse déclaration, négligence ou atteinte à son indépendance peut engager sa responsabilité civile, disciplinaire ou pénale (Journal Officiel de l'OHADA, 2014).

3.4. Les obligations du commissaire aux apports

Nous signalons que le commissaire aux apports dans l'exercice de ses fonctions, il est soumis à certaines obligations comme (Mouloul A. 2016): décrire chaque apport, déterminer sa valeur, indiquer les méthodes d'évaluation utilisées, justifier les méthodes retenues et attester que la valeur des apports correspond au moins à la valeur nominale des actions ou parts sociales émises (Article 401 Acte uniforme OHADA). Ces obligations permettent de protéger les associés et les tiers contre les risques de capital fictif (Pierre-Gilles, 2011) (articles 40, 312 et 401 de l'acte uniforme).

4. Principales fautes susceptibles d'être retenues

4.1 La surévaluation frauduleuse des apports

La principale infraction susceptible d'être commise par le commissaire aux apports est la surévaluation frauduleuse des biens apportés à la société (Issa-Sayegh, OHADA, 2023). Lorsqu'il attribue sciemment à un bien une valeur supérieure à sa valeur réelle, il contribue à la création d'un capital fictif et trompe les associés ainsi que les créanciers de la société (Massamba Makela, 2015). Cette infraction est particulièrement grave car elle affecte directement la crédibilité du capital social (Articles 400 à 403 Acte uniforme OHADA).

4.2. Les fausses déclarations dans le rapport

Le commissaire aux apports engage également sa responsabilité pénale lorsqu'il mentionne dans son rapport des informations inexactes ou mensongères relatives aux biens évalués. Une telle attitude constitue une fraude susceptible d'entraîner des sanctions pénales ainsi que la mise en jeu de sa responsabilité civile.

-La complicité d'infractions sociétaires

Le commissaire aux apports peut être poursuivi comme complice lorsqu'il participe volontairement à des manœuvres frauduleuses destinées à tromper les associés ou les tiers. Il en est ainsi lorsqu'il collabore avec les fondateurs pour majorer artificiellement la valeur des biens apportés afin d'obtenir davantage de parts sociales ou de donner une image trompeuse de la solvabilité de la société.

4.3 La négligence professionnelle

Sa responsabilité peut également être engagée lorsqu'il réalise son évaluation avec légèreté, sans procéder aux vérifications nécessaires ou sans utiliser une méthode d'évaluation appropriée. Il s'agit alors d'une faute professionnelle susceptible d'engager sa responsabilité civile.

4.5 Le non-respect de l'obligation d'indépendance

Le commissaire aux apports doit demeurer impartial. S'il agit sous l'influence d'un apporteur ou d'un dirigeant et perd son indépendance, il manque à ses obligations professionnelles et peut être sanctionné.

4.6. Les effets et les limites de cette responsabilité

-Protection des associés, créanciers et investisseurs

La responsabilité pénale et civile de ces professionnels poursuit plusieurs objectifs. Assurer la transparence des affaires, protéger les associés et les créanciers, garantir la

sincérité des informations financières, renforcer la confiance des investisseurs, préserver la sécurité juridique dans l'espace OHADA. Ainsi, la menace de sanctions pénales contribue à renforcer la rigueur et l'indépendance de ces acteurs du contrôle sociétaire. Lorsque les associés retiennent une valeur différente de celle proposée par le commissaire aux apports, ils deviennent solidairement responsables pendant cinq ans envers les tiers dans les sociétés anonymes. Cette règle montre l'importance du rapport du commissaire aux apports dans la protection des tiers

-Difficultés de mise en œuvre et perspectives d'amélioration

La mise en œuvre de la responsabilité du commissaire aux comptes et du commissaire aux apports constitue un mécanisme essentiel de protection des associés, des créanciers et des tiers. Toutefois, son application pratique se heurte à plusieurs difficultés. La première réside dans la preuve de la faute. En effet, les missions exercées par ces professionnels sont souvent techniques et complexes, ce qui rend difficile la démonstration d'une négligence, d'une imprudence ou d'un manquement à leurs obligations professionnelles. Les victimes doivent non seulement établir l'existence d'une faute, mais également démontrer le lien de causalité entre cette faute et le préjudice subi. Une autre difficulté concerne la distinction entre l'erreur d'appréciation et la faute professionnelle. Le commissaire aux comptes ou aux apports ne peut être tenu responsable de toutes les irrégularités qui échappent à son contrôle, dès lors qu'il a accompli sa mission avec diligence et conformément aux normes professionnelles. Cette situation limite parfois les possibilités d'engager efficacement leur responsabilité. Par ailleurs, certaines insuffisances institutionnelles, notamment le manque de mécanismes de contrôle efficaces et la rareté de la jurisprudence en matière de responsabilité des commissaires en droit congolais, contribuent à affaiblir l'effectivité des sanctions.

Face à ces difficultés, plusieurs perspectives d'amélioration peuvent être envisagées. Il apparaît nécessaire de renforcer le cadre juridique applicable aux commissaires aux comptes et aux apports en précisant davantage leurs obligations professionnelles ainsi que les conditions de mise en œuvre de leur responsabilité. L'amélioration de la formation continue et de la spécialisation de ces professionnels permettrait également d'accroître la qualité de leurs interventions et de réduire les risques de manquements. En outre, le renforcement des mécanismes de supervision et de discipline professionnelle contribuerait à garantir une meilleure application des règles déontologiques. Il serait également opportun d'encourager le développement d'une jurisprudence plus abondante en matière de responsabilité des commissaires afin d'offrir davantage de sécurité juridique aux praticiens et aux justiciables. Enfin, une coopération plus étroite entre les autorités judiciaires, les organismes professionnels et les organes de contrôle favoriserait la détection rapide des irrégularités et la répression efficace des comportements fautifs.

Conclusion

Il y a long moment, la responsabilité au sein des sociétés commerciales a été envisagée principalement sous l'angle des associés et des dirigeants sociaux. Pourtant, l'évolution du droit des affaires a progressivement accordé une place importante à d'autres intervenants dont les actes peuvent avoir une incidence considérable sur la vie de la société. Parmi eux, les commissaires aux comptes et les commissaires aux apports occupent une position particulière en raison des missions de contrôle, de vérification et de

certification qui leur sont confiées. Leur intervention contribue à garantir la transparence, la sincérité et la régularité des opérations sociales. L'analyse du cadre juridique applicable a permis de constater que le législateur OHADA, relayé par le droit congolais, a mis en place un ensemble de règles destinées à assurer l'indépendance, la compétence et l'intégrité de ces professionnels. Les missions qui leur sont confiées ne constituent pas de simples formalités. Elles répondent à un impératif fondamental de sécurité juridique et économique. Le commissaire aux comptes est chargé de contrôler la régularité et la sincérité des états financiers ainsi que la conformité de certaines opérations réalisées par les dirigeants sociaux. Quant au commissaire aux apports, il intervient notamment lors de la constitution de la société ou de certaines modifications du capital social afin d'évaluer les apports en nature et d'éviter toute surévaluation ou sous-évaluation susceptible de porter atteinte aux intérêts des associés et des tiers. Toutefois, l'importance de ces missions justifie que leur responsabilité puisse être engagée lorsqu'ils manquent à leurs obligations professionnelles. À cet égard, l'étude a démontré que le droit OHADA reconnaît aussi bien la responsabilité civile que la responsabilité pénale des commissaires aux comptes et, dans certaines hypothèses, celle des commissaires aux apports.

Sur le plan civil, leur responsabilité peut être engagée lorsqu'une faute commise dans l'exercice de leurs fonctions cause un préjudice à la société, aux associés ou aux tiers. Cette faute peut résulter d'une négligence, d'une imprudence, d'une omission ou d'un manquement aux diligences normalement attendues d'un professionnel placé dans les mêmes circonstances. La victime doit alors démontrer l'existence d'une faute, d'un dommage et d'un lien de causalité entre les deux. Ce régime de responsabilité vise à garantir la réparation des préjudices résultant de l'inexécution ou de la mauvaise exécution des obligations mises à la charge des commissaires.

Sur le plan pénal, la responsabilité des commissaires aux comptes revêt une importance particulière. Elle peut être engagée notamment en cas de confirmation d'informations mensongères, de dissimulation de faits délictueux, de certification de comptes inexacts ou encore de complicité dans certaines infractions commises par les dirigeants sociaux. Ces incriminations traduisent la volonté du législateur OHADA de faire des commissaires aux comptes de véritables garants de la transparence financière et de la loyauté des opérations sociales. La sanction pénale apparaît ainsi comme un instrument de prévention et de répression des comportements susceptibles de compromettre la confiance des acteurs économiques. Cependant, malgré l'existence d'un cadre normatif relativement complet, plusieurs difficultés demeurent dans la mise en œuvre effective de cette responsabilité. En République démocratique du Congo, l'application pratique des dispositions de l'Acte uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique se heurte parfois à des obstacles institutionnels, matériels et humains.

Références bibliographiques

- Alioune, D. (2008), Régime juridique des sociétés commerciales et du GIE dans l'espace OHADA, 3e éd., Cabinet Aziz Dièye, Dakar
- ISSA-AYEGH J., L'Etat du droit pénal dans l'espace OHADA, Revue de l'ERSUMA.
- KENGE SHUMBA (Thérèse), Droit civil : les obligations, presses Universitaires du Congo, Kinshasa.
- MAKABA M. (2022), Droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique (enrichi de jurisprudences et questions relatives à la responsabilité

- pénale des personnes morales), manuel d'enseignement, UNIKIN, éd, de l'Institut Africain des Droits de l'Homme et de la Démocratie, Kinshasa.
- Malam Petel Youssoufa. (2009), Le rôle du commissaire aux comptes dans l'Acte uniforme OHADA, université de ngaoudéré, mémoire de master 2, Cameroun.
- MASSAMBA MAKELA R. (2015), Manuel de droit comptable OHADA, commission nationale OHADA de la RDC, Kinshasa.
- MAZEAUD (Henri, Léon et Jean), Leçons de droit civil, Tome II : obligations, éd. Montchrestien, Paris.
- Mohada Africa, « Augmentation de capital par apport en nature et responsabilité du commissaire aux apports.
- Pierre-Gilles pougoué, Droit des sociétés commerciales et du GIE dans l'espace OHADA, presses Universitaires d'Afrique, Yaoundé.
- TERRE (François) SIMLER (Philippe) et LEQUETTE (Yves) (2018-2022). Droit civil : Les obligations, Dalloz, Paris
- Véronique Goncalves. (2014) (commissaire aux comptes : le nouveau régime issu de la réforme de l'acte uniforme relatif aux sociétés commerciales et aux groupements d'intérêt économique), prenant, n°887, juillet 2015.
- MOULOUL A., Comprendre l'Acte uniforme OHADA relatif au droit des sociétés commerciales et du GIE, presses de l'ERSUMA, 2e éd, 2016.
- ISSA-SAYEGH (2023), OHADA : Traité et Actes uniformes commentés et annotés, Juriscope , éd.
- MASSAMBA MAKELA R.et KALUNGA M(2015)., Manuel de droit des sociétés commerciales OHADA, éd, PUK, Kinshasa.
- PORACCHIA D.(2022) Droit des sociétés commerciales, éd, LGDJ. Paris.

Autre

- Acte uniforme sur le droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique, Journal Officiel de l'OHADA, Acte uniforme révisé du 30 janvier 2014