



## **AVIS TECHNIQUE**

### **« DELAIS DE PAIEMENT »**

	<b>PREAMBULE .....</b>	<b>3</b>
<b>1.</b>	<b>INTRODUCTION.....</b>	<b>4</b>
<b>2.</b>	<b>RAPPEL DES DISPOSITIONS LEGALES ET REGLEMENTAIRES .....</b>	<b>4</b>
<b>2.1.</b>	<b>CONCERNANT LES ENTITES.....</b>	<b>4</b>
2.1.1.	Champ d'application des dispositions relatives au respect des délais de paiement.....	4
2.1.2.	Dispositions de droit commun.....	4
2.1.3.	Dispositions spécifiques.....	5
2.1.4.	Dispositions transitoires .....	6
2.1.5.	Calendrier d'application des dispositions relatives au respect des délais de paiement.....	9
2.1.6.	Information sur les délais de paiement .....	10
2.1.7.	Calendrier d'application des dispositions relatives à l'information sur les délais de paiement .....	10
2.1.8.	Sanctions .....	10
<b>2.2.</b>	<b>CONCERNANT LES COMMISSAIRES AUX COMPTES .....</b>	<b>12</b>
2.2.1.	Informations relatives aux délais de paiement données dans le rapport de gestion.....	12
2.2.2.	Rapport sur les manquements significatifs et répétés.....	13
<b>3.</b>	<b>INCIDENCE SUR LA MISSION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES .....</b>	<b>13</b>
<b>3.1.</b>	<b>LE RESPECT DES DELAIS DE PAIEMENT .....</b>	<b>13</b>
<b>3.2.</b>	<b>INFORMATIONS PREVUES A L'ARTICLE D.441-4 DU CODE DE COMMERCE.....</b>	<b>13</b>
3.2.1.	NEP « Travaux du commissaire aux comptes relatifs au rapport de gestion et aux autres documents adressés aux membres de l'organe appelé à statuer sur les comptes en application de l'article L.823-10 du code de commerce ».....	13
3.2.2.	Modalités d'application.....	14
<b>3.3.</b>	<b>FORMULATION, DANS SON RAPPORT SUR LES COMPTES ANNUELS, DES CONCLUSIONS DU COMMISSAIRE AUX COMPTES SUR LES INFORMATIONS MENTIONNEES A L'ARTICLE D.441-4 DU CODE DE COMMERCE .....</b>	<b>14</b>
3.3.1.	Exemple de conclusion avec observation.....	15
<b>3.4.</b>	<b>COMMUNICATION AU MINISTRE CHARGE DE L'ECONOMIE DES EVENTRUELS « MANQUEMENTS SIGNIFICATIFS REPETES ».....</b>	<b>16</b>
	<b>ANNEXES A L'AVIS TECHNIQUE .....</b>	<b>17</b>
<b>ANNEXE 1 :</b>	<b>SAISINE DU MINISTERE DE L'ÉCONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE - SAISINE DU MINISTERE DE LA JUSTICE .....</b>	<b>17</b>
<b>ANNEXE 2 :</b>	<b>EJ 2009-152.....</b>	<b>17</b>
<b>ANNEXE 3 :</b>	<b>EJ 2009-62.....</b>	<b>17</b>
<b>ANNEXE 4 :</b>	<b>NORME D'EXERCICE PROFESSIONNEL RELATIVE AUX TRAVAUX DU COMMISSAIRE AUX COMPTES RELATIFS AU RAPPORT DE GESTION ET AUX AUTRES DOCUMENTS ADRESSES AUX MEMBRES DE L'ORGANE APPELE A STATUER SUR LES COMPTES EN APPLICATION DE L'ARTICLE L.823-10 DU CODE DE COMMERCE.....</b>	<b>17</b>

## **PREAMBULE**

L'objet du présent avis technique sur les délais de paiement est de concourir à la bonne information des professionnels. L'analyse des textes sur les délais de paiement a fait ressortir un certain nombre de questions. Certaines d'entre elles ont fait l'objet d'une réponse de la Commission des Etudes Juridiques, les autres ont donné lieu à une saisine auprès du Ministère de l'Économie, des Finances et de l'Industrie ainsi qu'auprès du Ministère de la Justice, respectivement en octobre et novembre dernier (se reporter à l'annexe 1 de l'avis technique).

A ce jour, la Compagnie nationale des commissaires aux comptes est dans l'attente d'une réponse concertée de ces deux Ministères. Elle actualisera l'avis technique à réception de cette réponse.

## 1. INTRODUCTION

Le présent Avis technique répond à la volonté de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes de donner aux commissaires aux comptes des indications pratiques nécessaires pour répondre aux nouvelles obligations en matière de délais de paiement introduites par la loi n°2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie, dite loi « LME », complétées par le décret n°2008-1492 du 30 décembre 2008, ces deux textes ayant été codifiés dans le code de commerce.

## 2. RAPPEL DES DISPOSITIONS LEGALES ET REGLEMENTAIRES

### 2.1. CONCERNANT LES ENTITES

#### 2.1.1. Champ d'application des dispositions relatives au respect des délais de paiement

L'article L.441-6 alinéa 1 du code de commerce précise que les dispositions ci-après s'appliquent entre « *tout producteur, prestataire de services, grossiste ou importateur* » et « *tout acheteur de produits ou tout demandeur de prestations de services qui en fait la demande pour une activité professionnelle* ».

Cet article s'applique quelle que soit la forme juridique de l'entité.

Des précisions supplémentaires quant au champ d'application ont été demandées dans la saisine faite auprès de ces deux ministères - Annexe 1.

#### 2.1.2. Dispositions de droit commun

- **Existence d'un délai légal**

L'article L.441-6 alinéa 8 du code de commerce dispose : « *Sauf dispositions contraires figurant aux conditions de vente ou convenues entre les parties, le délai de règlement des sommes dues est fixé au trentième jour suivant la date de réception des marchandises ou d'exécution de la prestation demandée.* »

- **Possibilité d'un délai conventionnel**

L'article L.441-6 alinéa 9 du code de commerce dispose : « *Le délai convenu entre les parties pour régler les sommes dues ne peut dépasser quarante-cinq jours fin de mois<sup>1</sup> ou soixante jours à compter de la date d'émission de la facture.* »

---

<sup>1</sup> Pour comprendre le mode de computation des 45 jours fin de mois, voir [http://www.dgccrf.bercy.gouv.fr/documentation/lme/delais\\_paiement.htm](http://www.dgccrf.bercy.gouv.fr/documentation/lme/delais_paiement.htm)

### 2.1.3. Dispositions spécifiques

Certaines dispositions spécifiques existent :

- **Les marchés publics**

Il convient de rappeler que les délais de paiement maximums ont également été réduits pour les **marchés publics**, lorsque la personne publique se trouve en position d'acheteuse. Ils sont désormais fixés à 30 jours (contre 45 jours auparavant) (*C. marchés publics art.98 modifié par le décret n°2008-407 du 28 avril 2008*)<sup>2</sup>.

Sont concernés les marchés :

- conclus avec l'Etat ou ses établissements publics autres que ceux ayant un caractère industriel et commercial et autres que ceux mentionnés ci-après : les établissements publics de santé ou les établissements du service de santé des armées ;
- et notifiés à compter du 30 avril 2008. (*C. marchés publics art.98 modifié par le décret n°2008-407 du 28 avril 2008*)

Les délais de paiement sont désormais de 40 jours<sup>3</sup> pour les collectivités territoriales et les établissements publics locaux autres que ceux soumis au délai de 50 jours et à 50 jours pour les établissements publics de santé et les établissements du service de santé des armées. (*C. marchés publics art.98 modifié par le décret n°2008-407 du 28 avril 2008*)

- **Le secteur du transport routier de marchandises**

L'article L.441-6 alinéa 11 du code de commerce dispose :

*« Nonobstant les dispositions précédentes, pour le **transport routier de marchandises**, pour la **location de véhicules** avec ou sans conducteur, pour la **commission de transport** ainsi que pour les **activités de transitaire, d'agent maritime et de fret aérien**, de **courtier de fret** et de **commissionnaire en douane**, les délais de paiement convenus ne peuvent en aucun cas dépasser **trente jours** à compter de la date d'émission de la facture. »*

---

<sup>2</sup> Art. 98 Code des marchés publics : « *Le délai global de paiement d'un marché public ne peut excéder :*

*1° 30 jours pour l'Etat et ses établissements publics autres que ceux ayant un caractère industriel et commercial et autres que ceux mentionnés au 3° ;*

*2° 45 jours pour les collectivités territoriales et les établissements publics locaux autres que ceux mentionnés au 3° .*

*Ce délai est ramené à :*

- a) Quarante jours à compter du 1er janvier 2009 ;*
- b) Trente-cinq jours à compter du 1er janvier 2010 ;*
- c) Trente jours à compter du 1er juillet 2010.*

*3° 50 jours pour les établissements publics de santé et les établissements du service de santé des armées.*

*Le dépassement du délai de paiement ouvre de plein droit et sans autre formalité, pour le titulaire du marché ou le sous-traitant, le bénéfice d'intérêts moratoires, à compter du jour suivant l'expiration du délai.*

*Un décret précise les modalités d'application du présent article. »*

<sup>3</sup> Ce délai est ramené progressivement à 30 jours à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2010

## • La possibilité d'accords sectoriels

L'article L.441-6 alinéa 10 du code de commerce dispose :

*« Les professionnels d'un secteur, clients et fournisseurs, peuvent décider conjointement de réduire le délai maximum de paiement fixé à l'alinéa précédent. Ils peuvent également proposer de retenir la date de réception des marchandises ou d'exécution de la prestation de services demandée comme point de départ de ce délai. Des accords sont conclus à cet effet par leurs organisations professionnelles. Un décret peut étendre le nouveau délai maximum de paiement à tous les opérateurs du secteur ou, le cas échéant, valider le nouveau mode de computation et l'étendre à ces mêmes opérateurs. »*

### 2.1.4. Dispositions transitoires

Dans le cadre des dispositions transitoires, des accords professionnels peuvent être signés. Cette possibilité n'est pas codifiée dans le code de commerce mais est prévue par la loi n°2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie. En effet, l'article 21 III de ladite loi dispose : « Le 1° du I ne fait pas obstacle à ce que des **accords interprofessionnels** dans un secteur déterminé définissent **un délai de paiement maximum supérieur** à celui prévu au neuvième alinéa de l'article L. 441-6 du code de commerce, sous réserve :

*1° Que le dépassement du délai légal soit motivé par des raisons économiques objectives et spécifiques à ce secteur, notamment au regard des délais de paiement constatés dans le secteur en 2007 ou de la situation particulière de rotation des stocks ;*

*2° Que l'accord prévoie la réduction progressive du délai dérogatoire vers le délai légal et l'application d'intérêts de retard en cas de non-respect du délai dérogatoire fixé dans l'accord ;*

*3° Que l'accord soit limité dans sa durée et que celle-ci ne dépasse pas le 1er janvier 2012.*

*Ces accords conclus avant le 1er mars 2009, sont reconnus comme satisfaisant à ces conditions par décret pris après avis de l'Autorité de la concurrence. Ce décret peut étendre le délai dérogatoire à tous les opérateurs dont l'activité relève des organisations professionnelles signataires de l'accord. »*

Au 23 novembre 2009, 34 accords dérogatoires<sup>4</sup> ont été conclus pour les secteurs suivants, 32 ont été approuvés par décret :

---

<sup>4</sup> Pour la liste complète des accords dérogatoires conclus à ce jour (approuvés ou non par décrets), voir [www.dgccrf.bercy.gouv.fr/documentation/lme/derogations\\_delais\\_paiement.htm](http://www.dgccrf.bercy.gouv.fr/documentation/lme/derogations_delais_paiement.htm)

- Le jouet
- Le bricolage
- L'horlogerie-bijouterie-orfèvrerie- joaillerie
- Le bâtiment et travaux publics
- Le sanitaire-chauffage et le matériel électrique
- L'édition du livre
- La papeterie, fourniture et bureautique
- Pneumatiques
- Emballages et bouchages métalliques des conserves alimentaires
- Les médicaments de prescription médicale facultative non remboursables
- Le commerce des animaux de compagnie, produits et accessoires pour animaux de compagnie
- Deux/trois roues motorisés et quads
- Le nautisme
- Jardin amateur
- Outillage industriel – quincaillerie industrielle
- L'agrofourniture
- L'agroéquipement
- Peintures, encres, couleurs, colles et adhésifs
- Optique lunetterie
- Tonnellerie
- Articles de sport
- Secteur de l'industrie graphique
- Disques (CD et DVD musicaux)
- Pêche de loisirs
- Activités manuelles artistiques
- Cuir
- Produits acier pour la construction
- Les véhicules de loisirs
- Pisciculture continentale et marine
- Compléments alimentaires
- Bois ronds
- Commerce de gros de l'outillage automobile
- Armes et munitions pour la chasse
- Textile-habillement

En l'absence d'extension, un accord dérogatoire ne peut jouer qu'entre des entreprises appartenant toutes deux aux organisations signataires professionnelles. A cet égard, l'Autorité de la concurrence, dans les avis rendus sur les accords dérogatoires, a estimé « qu'une distorsion de concurrence pourrait résulter de ce qu'un accord ne s'applique pas à l'ensemble des entreprises placées dans une situation comparable quant à l'exercice de leur activité » (cf notamment, Aut. Conc., avis n°09-A-30, 26 juin 2009, concernant le secteur du textile habillement).

Le tableau ci-après présente une synthèse des différents délais de paiement maximums pouvant être prévus par les parties dans leurs contrats selon le secteur ou la transaction concerné.

<b>I. Règle générale</b>		
<b>Réduction des délais de paiement</b>	A compter du 1/01/2009	
Transaction entre « tout acheteur de produits ou tout demandeur de prestations de services » et « tout producteur, prestataire de services, grossistes ou importateur »	- 60 jours à compter de la date d'émission de la facture - ou 45 jours fin de mois (art L.441-6 du code de commerce alinéa 9)	
<b>II. Règles particulières</b>		
<b>II.1 Délais de paiement dérogatoires temporaires pour certains secteurs</b>	Jusqu'au 31/12/2011 (a)	A compter du 1/01/2012 (a)
Le jouet	Délais supérieurs à 60 jours (art 21 III de la loi LME)	- 60 jours à compter de la date d'émission de la facture - ou 45 jours fin de mois (art L.441-6 du code de commerce alinéa 9)
Le bricolage		
L'horlogerie-bijouterie-orfèvrerie-joaillerie		
Le bâtiment et travaux publics		
Le sanitaire-chauffage et le matériel électrique		
L'édition du livre		
La papeterie, fourniture et bureautique		
Pneumatiques		
Emballages et bouclages métalliques des conserves alimentaires		
Les médicaments de prescription médicale facultative non remboursables		
Le commerce des animaux de compagnie, produits et accessoires pour animaux de compagnie		
Deux/Trois roues motorisées et quads		
Le nautisme		
Jardin amateur		
Outillage industriel		
L'agrofourniture		
L'agroéquipement		
Peintures, encres couleurs, colles et adhésifs		
Optique lunetterie		
Tonnellerie		
Articles de sport		
Pêche de loisirs		
Activités manuelles artistiques		
Cuir		
Produits acier pour la construction		
Les véhicules de loisirs		
Pisciculture continentale et marine		
Compléments alimentaires		
Commerce de gros de l'outillage automobile		
Armes et munitions pour la chasse		
Textile-habillement		

<b>II.2 Délais particuliers plus courts</b>	<b>Délais déjà applicables avant la LME</b>
Transport routier de marchandises, location de véhicules avec ou sans conducteur, commission de transport ainsi que activités de transitaire, d'agent maritime et de fret aérien, de courtier de fret et de commissionnaire en douane	30 jours à compter de la date d'émission de la facture (art L.441-6 du code de commerce alinéa 11)
Achats de boissons alcooliques	30 jours après la fin du mois de livraison (art. L.443-1 3° du code de commerce)
Achats de produits alimentaires périssables et de viandes congelées ou surgelées, de poissons surgelés, de plats cuisinés et de conserves fabriqués à partir de produits alimentaires périssables, à l'exception des achats de produits saisonniers effectués dans le cadre de contrats dits de culture visés aux articles L.326-1 à L.326-3 du code rural	30 jours après la fin de la décade de livraison (art. L.443-1 1° du code de commerce)
Achats de bétail sur pied destiné à la consommation et de viandes fraîches dérivées	20 jours après le jour de livraison (art. L.443-1 2° du code de commerce)

(a) Certains contrats peuvent néanmoins prévoir un plafonnement des délais de paiement à 60 jours avant le 1/1/2012. Pour plus de détails sur les délais de paiement dérogatoire, voir [www.dgccrf.bercy.gouv.fr/documentation/lme/derogations\\_delais\\_paiements.http](http://www.dgccrf.bercy.gouv.fr/documentation/lme/derogations_delais_paiements.http).

### **2.1.5. Calendrier d'application des dispositions relatives au respect des délais de paiement**

Ces dispositions sont applicables :

- aux contrats conclus à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2009<sup>5</sup> ou ;
- aux appels de commande postérieurs au 1<sup>er</sup> janvier 2009<sup>6</sup>, dans le cas des commandes dites « ouvertes » où le donneur d'ordre ne prend aucun engagement ferme sur la quantité des produits ou sur l'échéancier des prestations ou des livraisons.

Pour les contrats en cours au 1<sup>er</sup> janvier 2009, les entreprises doivent distinguer deux situations<sup>7</sup> :

- si une clause d'indexation des prix est prévue dans le contrat, faisant varier les prix automatiquement, les nouveaux délais de paiement de 60 jours ne sont pas applicables pendant toute la durée de son exécution, car il s'agit alors d'un contrat pluriannuel ;
- si une clause de révision de prix est contenue dans le contrat, cette clause implique un nouvel accord de volonté entre les parties et révèle une succession de contrats annuels, même s'il existe une convention cadre, auxquels la nouvelle réglementation s'applique à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2009.

<sup>5</sup> Art. 21 IV de la loi « LME »

<sup>6</sup> Art. 21 V de la loi « LME »

<sup>7</sup> Communiqué de la DGCCRF actualisé en septembre 2009 consultable à l'adresse suivante : [http://www.dgccrf.bercy.gouv.fr/documentation/lme/delais\\_paiement.htm](http://www.dgccrf.bercy.gouv.fr/documentation/lme/delais_paiement.htm)

### **2.1.6. Information sur les délais de paiement**

L'article L.441-6-1 alinéa 1 du code de commerce dispose :

*« Les sociétés dont les comptes annuels sont certifiés par un commissaire aux comptes publient des informations sur les délais de paiement de leurs fournisseurs ou de leurs clients suivant des modalités définies par décret. »*

L'article D.441-4, introduit dans le code de commerce par le décret n°2008-1492 du 30 décembre 2008, dispose :

*« Pour l'application de l'article L. 441-6-1, les sociétés publient dans le rapport de gestion mentionné à l'article L. 232-1 la décomposition à la clôture des deux derniers exercices du solde des dettes à l'égard des fournisseurs par date d'échéance. »*

Pour ce qui concerne le rapport de gestion émis au titre de l'année 2009, voir précisions apportées au paragraphe 2.1.7 ci-dessous.

Le décret n°2008-1492 ne prévoit aucune obligation concernant les créances clients.

Ces dispositions ne sont applicables qu'aux sociétés établissant un rapport de gestion visé à l'article L.232-1 du code de commerce et dotées d'un commissaire aux comptes. Par conséquent, ces dispositions ne s'appliquent pas aux associations.

### **2.1.7. Calendrier d'application des dispositions relatives à l'information sur les délais de paiement**

L'article 24 II de la LME prévoit que l'article L.441-6-1 précité entre en vigueur pour les exercices comptables ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2009.

A l'interrogation portant sur les années de référence qui doivent être communiquées dans le rapport de gestion émis au titre de l'année 2009, la Commission des études juridiques a répondu comme suit : *« Etant rappelé qu'il est de principe que la loi n'a pas de caractère rétroactif, les dispositions nouvelles sur les délais de paiement n'étant entrées en vigueur qu'à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2009, aucune information sur les délais de paiement pratiqués antérieurement à cette date n'a à être communiquée. Il en résulte que, dans le rapport de gestion émis au titre de l'année 2009, pourra ne figurer que la décomposition du solde des dettes à l'égard des fournisseurs par date d'échéance à la clôture du seul exercice 2009. »* (EJ 2009-152, publiée dans le Bulletin CNCC n°156 décembre 2009 page 697 - Annexe 2)

### **2.1.8. Sanctions**

L'article L.441-6 alinéa 14 du code de commerce dispose :

*« Est puni d'une amende de 15 000 euros le fait de ne pas respecter les délais de paiement mentionnés aux huitième et onzième alinéas, le fait de ne pas indiquer dans les conditions de règlement les mentions figurant à la première phrase du douzième alinéa ainsi que le fait de fixer un taux ou des conditions d'exigibilité selon des modalités non conformes aux dispositions du même alinéa. »*

Concernant le périmètre des situations soumises à sanctions pénales susceptibles de faire l'objet d'une révélation au procureur de la République en application de l'article L.823-12 alinéa 2 du code de commerce, la Commission des études juridiques (EJ2009-62, publiée dans le Bulletin CNCC n°156 décembre 2009 page 694 - Annexe 3) rappelle qu'en droit pénal, selon le principe de légalité des délits et des peines, on ne peut être condamné pénalement qu'en vertu d'un texte pénal clair et précis (application de l'adage *Nullum crimen, nulla*

*poena sine lege*) et que l'article 111-4 du code pénal dispose : « *La loi pénale est d'interprétation stricte* ». Le principe d'interprétation stricte s'oppose à l'interprétation analogique, qui consiste à étendre une règle de droit édictée pour une situation prévue à une situation voisine. La Commission constatant qu'en dehors de l'alinéa 14 de l'article L.441-6 du code de commerce, il n'existe pas d'autre disposition sanctionnant pénalement le non respect des dispositions de l'article L.441-6 du code de commerce concernant les délais de paiement, il convient de s'en tenir audit article et de procéder à une interprétation stricte de ce texte.

L'alinéa 14 de l'article L.441-6 du code de commerce ne sanctionne pénalement que certains cas particuliers limitativement énumérés :

- le non respect des délais de paiement prévus aux 8<sup>ème</sup> et 11<sup>ème</sup> alinéas (délai légal supplétif de 30 jours en l'absence de délai conventionnel et délai légal applicable au secteur du transport) et ;
- le non respect des obligations énumérées dans la première phrase du 12<sup>ème</sup> alinéa (indication du taux et des conditions d'application des pénalités de retard dans les conditions de règlement et « encadrement » de la fixation du taux).

Le non respect des autres délais de paiement prévus à l'article L.441-6 du code de commerce, et notamment ceux fixés en application des 9<sup>ème</sup> et 10<sup>ème</sup> alinéas (délai conventionnel respectant le plafond fixé, éventuellement réduit par accord professionnel) n'étant pas visé par cet alinéa aucune sanction pénale ne peut être appliquée.

La Commission attire toutefois l'attention sur le fait que le dépassement des nouveaux plafonds (alinéas 9 et 10) peut faire l'objet d'une action en responsabilité civile contre le client ainsi que d'une amende civile à la demande du ministre chargé de l'économie et du ministère public dont le montant ne peut être supérieur à deux millions d'euros dans les conditions prévues à l'article L.442-6<sup>8</sup> du code de commerce. Le non respect des 9<sup>ème</sup> et 10<sup>ème</sup> alinéas est ainsi passible d'une sanction civile. Cette position est identique à celle de la DGCCRF<sup>7</sup>.

---

<sup>8</sup> Art. L.442-6 C. com « *I.-Engage la responsabilité de son auteur et l'oblige à réparer le préjudice causé le fait, par tout producteur, commerçant, industriel ou personne immatriculée au répertoire des métiers :*  
*7° De soumettre un partenaire à des conditions de règlement qui ne respectent pas le plafond fixé au neuvième alinéa de l'article L. 441-6 ou qui sont manifestement abusives, compte tenu des bonnes pratiques et usages commerciaux, et s'écartent au détriment du créancier, sans raison objective, du délai indiqué au huitième alinéa de l'article L. 441-6. Est notamment abusif le fait, pour le débiteur, de demander au créancier, sans raison objective, de différer la date d'émission de la facture ;*  
(...)

*III.-L'action est introduite devant la juridiction civile ou commerciale compétente par toute personne justifiant d'un intérêt, par le ministère public, par le ministre chargé de l'économie ou par le président de l'Autorité de la concurrence lorsque ce dernier constate, à l'occasion des affaires qui relèvent de sa compétence, une pratique mentionnée au présent article.*

*Lors de cette action, le ministre chargé de l'économie et le ministère public peuvent demander à la juridiction saisie d'ordonner la cessation des pratiques mentionnées au présent article. Ils peuvent aussi, pour toutes ces pratiques, faire constater la nullité des clauses ou contrats illicites et demander la répétition de l'indu. Ils peuvent également demander le prononcé d'une amende civile dont le montant ne peut être supérieur à 2 millions d'euros. Toutefois, cette amende peut être portée au triple du montant des sommes indûment versées. La réparation des préjudices subis peut également être demandée. Dans tous les cas, il appartient au prestataire de services, au producteur, au commerçant, à l'industriel ou à la personne immatriculée au répertoire des métiers qui se prétend libéré de justifier du fait qui a produit l'extinction de son obligation. »*

Le tableau ci-dessous présente une synthèse des sanctions :

	<b>Civil</b>	<b>Pénal</b>	<b>Référence</b>
Non respect du délai maximum de 45 ou 60 jours (délai conventionnel)	Amende civile pouvant aller jusqu'à 2 M€ pour celui qui contraindrait son fournisseur  Nullité possible des clauses ou contrats illicites		Article L.442-6 I 7° et III
Non respect du délai légal supplétif de 30 jours (en l'absence de délai conventionnel entre les parties)	Amende civile pouvant aller jusqu'à 2 M€ pour celui qui contraindrait son fournisseur  Nullité possible des clauses ou contrats illicites	15 000 € (75 000 pour la personne morale) <sup>9</sup>	Article L.442-6 I 7° et III  Article L.441-6 al. 14
Non respect du délai légal de 30 jours dans le transport routier de marchandises		15 000 € (75 000 pour la personne morale) <sup>9</sup>	Article L.441-6 al. 14
Défaut de mention s/ la facture de la date de règlement ou du taux des pénalités		75 000 € (375 000 pour la personne morale) <sup>9</sup>	Article L.441-4
Défaut de mention dans les CGV des conditions d'application et du taux d'intérêt des pénalités de retard et le fait de fixer un taux ou des conditions d'exigibilité selon des modalités non conformes aux dispositions de l'article L.441-6 alinéa 12 du code de commerce		15 000 € (75 000 pour la personne morale) <sup>9</sup>	Article L.441-6 al. 14

## 2.2. CONCERNANT LES COMMISSAIRES AUX COMPTES

### 2.2.1. Informations relatives aux délais de paiement données dans le rapport de gestion

L'article D.823-7-1 du code de commerce dispose :

« Pour l'application du deuxième alinéa de l'article L. 441-6-1, les commissaires aux comptes présentent, dans le rapport mentionné à l'article R. 823-7<sup>10</sup>, leurs observations sur la sincérité et la concordance avec les comptes annuels des informations mentionnées à l'article D. 441-4. ».

Pour le contenu de ces informations, se reporter au paragraphe 2.1.6.

<sup>9</sup> Art. 131-38 du code pénal : « Le taux maximum de l'amende applicable aux personnes morales est égal au quintuple de celui prévu pour les personnes physiques par la loi qui réprime l'infraction. »

<sup>10</sup> Il s'agit du rapport sur les comptes annuels

## **2.2.2. Rapport sur les manquements significatifs et répétés**

L'article L.441-6-1 du code de commerce dispose :

*« Les sociétés dont les comptes annuels sont certifiés par un commissaire aux comptes publient des informations sur les délais de paiement de leurs fournisseurs ou de leurs clients suivant des modalités définies par décret.*

*Ces informations font l'objet d'un rapport du commissaire aux comptes dans des conditions fixées par ce même décret. Le commissaire aux comptes adresse ledit rapport au ministre chargé de l'économie s'il démontre, de façon répétée, des manquements significatifs aux prescriptions des neuvième et dixième alinéas de l'article L. 441-6. »*

## **3. INCIDENCE SUR LA MISSION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES**

### **3.1. LE RESPECT DES DELAIS DE PAIEMENT**

Concernant le respect des dispositions relatives aux délais de paiement, l'intervention du commissaire aux comptes s'inscrit dans le cadre de la NEP 250 *Prise en compte du risque d'anomalies significatives dans les comptes résultant du non-respect de textes légaux et réglementaires.*

Ainsi, dans le cadre de l'identification et de l'évaluation du risque d'anomalies significatives dans les comptes résultant du non-respect de textes légaux et réglementaires, et conformément aux dispositions du paragraphe 7 de la NEP 250 : *« Lorsque le commissaire aux comptes identifie des textes légaux et réglementaires qui ne sont pas relatifs à l'établissement et à la présentation des comptes mais dont le non respect peut avoir des conséquences financières pour l'entité, telles que des amendes ou des indemnités à verser, ou encore peut mettre en cause la continuité d'exploitation :*

- *il s'enquiert auprès de la direction du respect de ces textes ;*
- *il prend connaissance de la correspondance reçue des autorités administratives et de contrôle pour identifier les cas éventuels de non-respect des textes. »*

### **3.2. INFORMATIONS PREVUES A L'ARTICLE D.441-4 DU CODE DE COMMERCE**

#### **3.2.1. NEP « Travaux du commissaire aux comptes relatifs au rapport de gestion et aux autres documents adressés aux membres de l'organe appelé à statuer sur les comptes en application de l'article L.823-10 du code de commerce »**

En application de la NEP sur les travaux du commissaire aux comptes relatifs au rapport de gestion et aux autres documents adressés aux membres de l'organe appelé à statuer sur les comptes en application de l'article L.823-10 du code de commerce<sup>11</sup> (paragraphe 7 et 8 de la NEP - Annexe 4), les diligences du commissaire aux comptes sur la décomposition par date d'échéance du solde des dettes à l'égard des fournisseurs telle que prévue à l'article D.441-4 du code de commerce sont celles que le commissaire aux comptes met en œuvre sur l'ensemble des informations sur la situation financière et les comptes annuels contenues dans

---

<sup>11</sup> NEP homologuée par arrêté du 3 novembre 2009 publié au J.O. n°0275 du 27 novembre 2009 page 20427 texte n°4

le rapport de gestion. Il est rappelé que ces informations peuvent être constituées de données chiffrées ou de commentaires et précisions portant sur ces comptes.

Les paragraphes 9 et 10 de ladite NEP précisent :

*« Le commissaire aux comptes vérifie que ces informations reflètent la situation de l'entité et l'importance relative des événements enregistrés dans les comptes telles qu'il les connaît à la suite des travaux menés au cours de sa mission. »*

*« Il vérifie que chaque information significative concorde avec les comptes dont elle est issue ou avec les données ayant servi à l'établissement de ces comptes ».*

### **3.2.2. Modalités d'application**

En pratique, le commissaire aux comptes pourra utilement prendre connaissance des procédures mises en place pour produire les informations requises et vérifier :

- la concordance du solde total des dettes fournisseurs, décomposé par échéance, avec la balance auxiliaire fournisseurs, dont la concordance avec la balance générale aura été vérifiée ;
- par sondages ou au moyen d'autres méthodes de sélection, la correcte imputation des factures fournisseurs constituant le solde des dettes en fonction de leur date d'échéance ;
- la sincérité des informations données dans le rapport de gestion au titre des délais de paiement (à savoir les éléments chiffrés et les explications données par l'entité pour justifier, le cas échéant, des dépassements).

### **3.3. FORMULATION, DANS SON RAPPORT SUR LES COMPTES ANNUELS, DES CONCLUSIONS DU COMMISSAIRE AUX COMPTES SUR LES INFORMATIONS MENTIONNEES A L'ARTICLE D.441-4 DU CODE DE COMMERCE**

Les informations mentionnées à l'article D.441-4 du code de commerce étant des informations sur la situation financière et les comptes annuels contenues dans le rapport de gestion, le commissaire aux comptes formulera dans la troisième partie de son rapport ses conclusions sous forme d'observations ou d'absence d'observations sur la sincérité et la concordance de ces informations avec les comptes annuels.

Ainsi, en l'absence d'observation, la formulation standard de la troisième partie du rapport s'applique. En revanche, vous trouverez ci-après des exemples de formulation avec observation.

### 3.3.1. Exemple de conclusion avec observation

- **Les informations relatives aux délais de paiement ne concordent pas avec les comptes annuels ou ne peuvent pas être rapprochées des données ayant servi à l'établissement de ces comptes**
- **Cas n°1** : Le solde des dettes à l'égard des fournisseurs, décomposé par date d'échéance, ne concorde pas avec les comptes annuels

#### III. Vérifications et informations spécifiques

Nous avons également procédé, conformément aux normes d'exercice professionnel applicables en France, aux vérifications spécifiques prévues par la loi.

La sincérité et la concordance avec les comptes annuels des informations données dans le rapport de gestion du ... [préciser l'organe compétent] et dans les documents adressés aux ... [préciser les membres de l'organe appelé à statuer sur les comptes] sur la situation financière et les comptes annuels appellent de notre part l'observation suivante :

Le solde des dettes à l'égard des fournisseurs décomposé par date d'échéance ne concorde pas avec les comptes annuels.

- **Cas n°2** : La décomposition par échéance du solde des dettes à l'égard des fournisseurs ne concorde pas avec l'état d'analyse des échéances des dettes fournisseurs non soldées issue de la comptabilité auxiliaire

#### III. Vérifications et informations spécifiques

Nous avons également procédé, conformément aux normes d'exercice professionnel applicables en France, aux vérifications spécifiques prévues par la loi.

La sincérité et la concordance avec les comptes annuels des informations données dans le rapport de gestion du ... [préciser l'organe compétent] et dans les documents adressés aux ... [préciser les membres de l'organe appelé à statuer sur les comptes] sur la situation financière et les comptes annuels appellent de notre part l'observation suivante :

La décomposition des dettes fournisseurs par date d'échéance ne concorde pas avec l'état d'analyse des échéances des dettes fournisseurs issue de la comptabilité auxiliaire.

- **Omission dans le rapport de gestion des informations relatives aux délais de paiement**

#### III. Vérifications et informations spécifiques

Nous avons également procédé, conformément aux normes d'exercice professionnel applicables en France, aux vérifications spécifiques prévues par la loi.

Nous n'avons pas d'observation à formuler sur la sincérité et la concordance avec les comptes annuels des informations données dans le rapport de gestion du ... [préciser l'organe compétent] et dans les documents adressés aux ... [préciser les membres de l'organe appelé à statuer sur les comptes] sur la situation financière et les comptes annuels.

En application de la loi, nous vous signalons que les informations relatives aux délais de paiement prévues à l'article D.441-4 du code de commerce, pris en application de l'article L.441-6-1 dudit code, ne sont pas mentionnées dans le rapport de gestion.

### **3.4. COMMUNICATION AU MINISTRE CHARGE DE L'ECONOMIE DES EVENTUELS « MANQUEMENTS SIGNIFICATIFS REPETES »**

Face aux difficultés d'interprétations du texte de loi (voir paragraphe 2.2.2), cette disposition a fait l'objet de questions spécifiques dans la saisine adressée aux deux ministères. – Annexe 1.

## **ANNEXES A L'AVIS TECHNIQUE**

**ANNEXE 1 : SAISINE DU MINISTERE DE L'ÉCONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE -  
SAISINE DU MINISTERE DE LA JUSTICE**

**ANNEXE 2 : EJ 2009-152**

**ANNEXE 3 : EJ 2009-62**

**ANNEXE 4 : NORME D'EXERCICE PROFESSIONNEL RELATIVE AUX TRAVAUX DU  
COMMISSAIRE AUX COMPTES RELATIFS AU RAPPORT DE GESTION ET AUX AUTRES  
DOCUMENTS ADRESSES AUX MEMBRES DE L'ORGANE APPELE A STATUER SUR LES COMPTES  
EN APPLICATION DE L'ARTICLE L.823-10 DU CODE DE COMMERCE**