

MINISTÈRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR DE LA RECHERCHE
SCIENTIFIQUE ET DE LA TECHNOLOGIE

CERTIFICAT D'ÉTUDES SUPÉRIEURES DE RÉVISION COMPTABLE

Épreuve de révision comptable

Session de rattrapage – Septembre 2001 (Corrigé)

PREMIERE PARTIE

1) Conditions justifiant la formulation de chaque type d'opinion d'audit prévues par la norme ISA 700 :

Type d'opinion	Quand cette opinion est formulée ?
Impossibilité d'exprimer une opinion	1. Limitation à l'étendue des travaux qui est si importante ou concerne un nombre tellement important de rubriques que l'auditeur n'est pas parvenu à obtenir des éléments probants suffisants et adéquats pour pouvoir se prononcer sur les états financiers.
Opinion avec réserve	Lorsque l'auditeur estime ne pas pouvoir donner une opinion sans réserves en raison soit : 1. D'une limitation à l'étendue des travaux qui n'est pas d'une importance telle ou ne concerne pas un nombre si important de rubriques qu'elle nécessite une impossibilité d'exprimer une opinion. 2. D'un désaccord avec la direction concernant le bien fondé des politiques d'arrêté des comptes retenues, leur mode d'application ou l'adéquation des informations données en annexe aux états financiers qui n'est pas d'une importance telle ou ne concerne pas un nombre si important de rubriques qu'il nécessite une opinion défavorable.
Opinion non modifiée comportant un paragraphe d'observation	1. Existence d'un élément affectant les états financiers et qui fait l'objet d'une note explicative détaillée qu'il convient de mettre en lumière. 2. Doutes relatifs à l'hypothèse de continuité de l'exploitation (ISA 570). 3. Cas d'établissement d'un nouveau rapport d'audit suite à des faits découverts après la publication des états financiers nécessitant une modification (ISA 560). 4. Autre incertitude importante dont l'issue dépend d'événements futurs et qui est susceptible d'avoir une incidence sur les états financiers. 5. Questions ne se rapportant pas directement aux états financiers (obligations légales, corrections d'autres informations). 6. Absence d'auditeur durant l'exercice précédent (ISA 710).
Opinion défavorable	1. Désaccord avec la direction concernant le bien fondé des politiques d'arrêté des comptes retenues, leur mode d'application ou l'adéquation des informations données en annexe aux états financiers qui est si important ou concerne un nombre tellement important de rubriques qu'une réserve ne suffirait pas à qualifier la nature incomplète ou trompeuse des états financiers.

2)

Intitulé du problème	Analyse de son impact sur l'opinion d'audit	Conclusion : Impact isolé de chaque problème sur l'opinion d'audit
I- Problèmes affectant des rubriques spécifiques des états financiers		
Evaluation de la provision sur stocks	<p>En application de l'ISA 540, seul l'écart entre la fourchette de résultats acceptables et l'estimation de la direction sera considérée comme anomalie qui s'élève pour le cas d'espèce à 10.000DT.</p> <p>Cette anomalie est très largement supérieure à l'erreur tolérable concernant la provision sur stock. Elle a un impact direct sur le résultat des activités ordinaires avant impôt mais reste inférieure au seuil de signification global.</p>	Réserve concernant la provision sur stock (ISA 700 & ISA 530)
Omission des importations dans le stock	<p>Les marchandises en cours de dédouanement doivent être comptabilisées parmi les stocks, étant donné qu'il y a eu transfert des risques et avantages y afférents.</p> <p>La valeur des stocks omis a un impact direct sur le résultat des activités ordinaires avant impôt. Elle est très largement supérieure au seuil de signification global définitif des états financiers.</p>	Opinion défavorable due aux stocks (ISA 700)
Evaluation des résultats du S.U.M	<p>L'erreur à prendre en compte est l'erreur ajustée. Cette erreur a un impact direct sur le résultat des activités ordinaires avant impôt.</p> <p>L'erreur maximale dans la population 13.000DT est inférieure à 15.000DT, erreur tolérable concernant le compte stock.</p>	Aucune incidence sur l'opinion (ISA 700)
Amortissement du droit au bail	<p>La constatation des amortissements antérieurs aurait dû donner lieu à une diminution et non à une augmentation des résultats reportés. L'information dans les notes ne couvre pas l'erreur de comptabilisation.</p> <p>Néanmoins, cette erreur est neutre par rapport à la base retenue pour le seuil de signification définitif (résultat des activités ordinaires avant impôt).</p> <p>En supposant que l'erreur consiste uniquement en une inversion de sens, elle se traduirait par une minoration des capitaux propres de 57.820 DT au titre de l'exercice 2000 et de 50.005 DT au titre de l'exercice 1999.</p> <p>Il convient donc d'apprécier son impact par rapport aux capitaux propres afin de se prononcer sur son caractère significatif.</p>	Opinion modifiée (avec réserve ou défavorable) si l'erreur est jugée significative par rapport aux capitaux propres
Synthèse : Impact des problèmes affectant des rubriques spécifiques des états financiers	<p>1) Récapitulation des erreurs par compte</p> <ul style="list-style-type: none"> * L'erreur tolérable concernant la provision sur stock est dépassée * Impact net des anomalies relevées sur le stock de marchandises = 13.000 - 110.000, soit une sous-estimation de 97.000DT. * L'erreur tolérable concernant le stock est dépassée. <p>2) Impact net des anomalies relevées sur le résultat des activités ordinaires avant impôt RAOAI = 10.000 - 97.000, soit une sous-estimation de 87.000DT, ce qui est très largement supérieur au seuil de signification.</p>	Opinion défavorable (ISA 700 et ISA 530)

II- Problèmes affectant les états financiers dans leur ensemble (non spécifiques à certaines rubriques)		
Absence d'auditeur en 1999	Les états financiers de la période précédente n'ont pas été audités.	Mention dans le rapport que les chiffres correspondants de 1999 n'ont pas été audités (ISA 710)
Perte des archives antérieures à 2000 avec obtention d'une lettre d'affirmation	S'agissant d'une mission initiale, et suite à la perte des archives antérieures à 2000, il est donc certain que l'auditeur n'ait pas pu obtenir des éléments probants suffisants et adéquats concernant les soldes d'ouverture, conformément à l'ISA 510, surtout pour les postes nécessitant en général l'examen des documents justificatifs des soldes et pour lesquels des procédures alternatives ne sont pas réalisables (immobilisations par exemple). Cette situation se trouve aggravée par l'absence d'audit des états financiers 1999. Les déclarations de la direction ne remplacent en aucune façon les éléments probants suffisants et adéquats que l'auditeur s'attend normalement à trouver. S'agissant d'aspects significatifs des états financiers, ceci constitue une limitation à l'étendue des travaux d'audit (ISA 580).	Réserve ou impossibilité d'exprimer une opinion (ISA 510, ISA 580, ISA 700)
Refus de remise d'une lettre d'affirmation pour l'année 2000	Il s'agit d'une limitation à l'étendue des travaux d'audit (ISA 580). Il convient également d'apprécier si ce refus peut avoir d'autres incidences sur le rapport d'audit (fiabilité des autres déclarations de la direction) (ISA 580).	Réserve ou impossibilité d'exprimer une opinion (ISA 700)
Risque de résiliation de l'accord de représentation de la marque de pompes	Il s'agit d'un événement postérieur à la date de clôture qui met en doute la continuité de l'exploitation étant donné qu'il s'agit du produit phare et que toutes les marques sont déjà représentées en Tunisie. La direction refuse d'apporter les ajustements nécessaires aux états financiers consistant à donner une information adéquate dans les notes aux états financiers (existence des doutes, description des doutes et indication que les états financiers n'ont pas été ajustés) (ISA 570).	Opinion avec réserve ou opinion défavorable (ISA 570 et ISA 560)
Conclusion générale : Opinion d'audit à émettre	Le nombre et l'importance de réserves dues aussi bien à des désaccords avec la direction sur les états financiers qu'à des limitations de l'étendue des travaux d'audit nécessitent normalement une opinion défavorable. Néanmoins, il est possible d'admettre également que l'auditeur puisse exprimer une impossibilité d'exprimer une opinion compte tenu des limitations affectant aussi bien l'année 2000 que les chiffres correspondants de 1999.	

DEUXIÈME PARTIE

DOSSIER N° 1 : Capitalisation des coûts d'emprunt (NCT 13)

Question n° 1 : Conditions d'incorporation des coûts d'emprunt au coût des actifs

Les coûts d'emprunt doivent être incorporés aux coûts des actifs lorsqu'ils répondent aux trois conditions suivantes :

- Ils sont directement affectables à l'acquisition, à la construction ou à la production d'un actif pouvant donner lieu à incorporation de coûts d'emprunt ;

Les actifs pouvant donner lieu à incorporation des coûts d'emprunt sont ceux qui requièrent nécessairement une période de préparation substantielle avant de pouvoir être utilisés ou vendus. Les actifs visés peuvent être des actifs acquis, construits ou produits.

Les coûts d'emprunt directement affectables à l'acquisition, à la construction ou à la production d'un actif pouvant donner lieu à incorporation sont ceux qui auraient été évités si la dépense relative à l'obtention de cet actif n'avait pas été effectuée.

- Il est probable qu'ils engendreront des avantages économiques futurs ;
- Ils peuvent être mesurés de manière fiable.

Ces trois conditions doivent toutes être vérifiées à l'occasion de chaque nouvelle incorporation de coût d'emprunt.

Question n° 2 : Calcul et comptabilisation des coûts d'emprunt incorporables au coût de l'usine de Béja

Taux d'incorporation :

$$\frac{(1.200.000 \times 10\% + 900.000 \times 8\%)}{(1.200.000 + 900.000)} = 9,10\%$$

Intérêts évitables :

$$(300.000 \times 12/12 + 120.000 \times 9/12 - 150.000 \times 8/12 + 400.000 \times 6/12 + 60.000 \times 2/12) \times 9,10\% \\ = 500.000 \times 9,10\% = 45.500\text{DT}$$

Les dépenses liées à l'actif qualifiant sont réduites des subventions reçues relatives à cet actif.

Le montant incorporé aux coûts des actifs au cours d'une période ne doit pas excéder les coûts d'emprunt supportés au cours de cette même période. Souvent, une partie des dépenses est financée par les fonds propres de l'entreprise.

En supposant que le montant des intérêts évitables est inférieur à celui des intérêts des emprunts bancaires réellement encourus par la société en 2000 (diminués de tout produit financier résultant de l'éventuel placement temporaire des fonds empruntés étant donné que ces fonds ont été encaissés à la date du contrat), l'écriture de capitalisation des coûts d'emprunt relative à l'usine de Béja est la suivante :

Débit : Immobilisations en cours	45.500
Crédit : Transfert de charges financières	45.500

Question 3 : Période d'incorporation des coûts d'emprunt au coût d'un actif

L'incorporation des coûts d'emprunt au coût d'un actif doit débiter lorsque les trois conditions suivantes sont remplies :

- des dépenses relatives à l'actif ont déjà été réalisées ;
- des coûts d'emprunt sont déjà engagés ;
- les activités indispensables à la préparation de l'actif préalablement à son utilisation ou à sa vente sont en cours.

L'incorporation des coûts d'emprunt doit être suspendue pendant les longues périodes au cours desquelles il n'y a pas de développement effectif du bien considéré.

Toutefois, l'incorporation des coûts d'emprunt n'est en général pas interrompue dans les cas suivants :

- un important travail technique et administratif est en cours ;
- la période d'interruption temporaire fait partie intégrante du processus de mise en état d'utilisation ou de vente de l'actif.

L'incorporation des coûts d'emprunt doit cesser dès lors que les activités indispensables à la préparation de l'actif pour son utilisation prévue ou pour sa vente sont pratiquement toutes terminées.

Lorsque la construction d'un actif est effectuée par tranches et que chaque tranche peut être utilisée alors même que la construction des autres tranches se poursuit, l'incorporation des coûts d'emprunt à chaque tranche doit cesser dès lors que celle-ci est pratiquement terminée.

Question n° 4 : Informations à fournir

Les informations suivantes doivent être communiquées :

- montant des coûts d'emprunt incorporés au cours de la période ;
- taux d'incorporation utilisé pour déterminer le montant des coûts d'emprunt incorporables.

DOSSIER N° 2 : Acquisition de placement par l'émission d'actions (CSC & NCT 7)

Question n° 1 : Modalités juridiques de l'augmentation du capital

Les modalités juridiques à suivre pour la réalisation de l'augmentation du capital suite à l'acquisition des titres STEM par l'émission d'actions nouvelles se résument comme suit :

- Réunion du conseil d'administration pour arrêter l'ordre du jour et convoquer l'AGE devant statuer sur cette augmentation du capital en nature, et établir un rapport sur l'opération ;
- Désignation d'un commissaire aux apports par ordonnance sur requête du président du tribunal de première instance du lieu du siège social parmi les experts judiciaires et ce, à la demande du conseil d'administration. Le commissaire évalue sous sa responsabilité la valeur de l'apport en nature. Son rapport doit indiquer la description de l'apport en nature, sa consistance, son mode d'évaluation ainsi que l'intérêt qu'il présente pour la société.

Le rapport du commissaire aux apports doit être déposé au siège de la société et mis à la disposition des intéressés qui peuvent en obtenir communication 15 jours avant la date de l'AGE (article 173 du CSC) ;

- Délibération de l'AGE sur l'évaluation de l'apport en nature (actions STEM). Si cette approbation a lieu, elle déclare la réalisation de l'augmentation du capital. Si l'AGE réduit l'évaluation de l'apport en nature, l'approbation expresse de l'apporteur, Mr Ahmed, est requise. A défaut, l'augmentation du capital n'est pas réalisée.

Les actions d'apport doivent être intégralement libérées dès leur émission (article 306 du CSC).

- Accomplissement des formalités d'enregistrement, de dépôt et de publicité légale.

NB : La société «Les Conserveries Réunies» est cotée en bourse et peut être considérée comme faisant appel public à l'épargne.

Question n° 2 : Evaluation et comptabilisation des actions STEM

Le § 6 de la NCT 7 prévoit que le coût des placements acquis par l'émission de titres correspond à la juste valeur des titres émis et non à la valeur nominale. Il s'en suit que la valeur d'entrée des actions STEM est de : $56.000 \times 15 = 840.000\text{DT}$, d'où une prime d'apport de : $840.000 - 560.000 = 280.000\text{DT}$.

NB : Les honoraires d'étude et de conseil engagés à l'occasion de l'acquisition des actions STEM (placement à long terme) peuvent être inclus dans le coût.

Ecriture comptable relative à l'augmentation du capital :

Débit : Titres de participation	840.000
Crédit : Capital social	560.000
Prime d'apport	280.000

NB : Les actions STEM sont considérées comme étant entièrement libérées.

DOSSIER N° 3 : Comptabilisation de l'impôt sur le résultat (IAS 12)

Question n° 1 : Règles de prise en compte des actifs et des passifs fiscaux différés

Un actif d'impôt différé doit être constaté pour toutes les différences temporelles déductibles pour autant qu'il est probable qu'il en résultera une économie d'impôt pour la société, c'est-à-dire qu'il existera un bénéfice fiscal sur lequel pourra s'imputer la différence temporelle déductible. Par conséquent, une entreprise ne comptabilisera des actifs d'impôts différés que lorsqu'il est probable que des bénéfices imposables seront disponibles sur lesquels pourront s'imputer les différences temporelles déductibles.

Un actif d'impôt différé doit être comptabilisé pour le report en avant de pertes fiscales non encore utilisées, dans la mesure où il est probable que l'entreprise disposera d'un bénéfice imposable futur sur lequel elle pourra imputer ces pertes. Cependant, l'existence de pertes fiscales non encore utilisées peut indiquer une incertitude importante quant à l'existence d'un bénéfice imposable futur.

Un passif d'impôt différé doit être constaté pour toute différence temporelle imposable.

La valeur comptable d'un actif d'impôt différé doit être réexaminée à chaque clôture. L'entreprise doit réduire la valeur comptable de l'actif d'impôt différé dans la mesure où il n'est plus probable qu'elle dégage suffisamment de bénéfice imposable permettant de récupérer une partie ou la totalité de l'actif d'impôt différé. Toute réduction de cette nature doit être annulée dans la mesure où il devient probable que l'entreprise dégage suffisamment de bénéfice imposable.

A chaque date de clôture, les actifs d'impôts différés non constatés doivent être réestimés. L'entreprise comptabilisera l'actif d'impôt différé non constaté précédemment dans la mesure qu'il devient probable qu'elle dégage un bénéfice imposable permettant le recouvrement de cet actif.

Question n° 2 : Comptabilisation de l'impôt sur le résultat (courant et différé) de l'exercice 2000

Taux nominal d'imposition : 35%

Taux effectif d'imposition :

- exercice 2000 : $175.000 / 1.250.000 = 14\%$
- exercice 1999 : $143.500 / 1.100.00 = 13\%$
- variation : $14\% - 13\% = 1\%$.

NB : L'exportation et la politique de dégrèvement sont constantes, il convient de les prendre en compte pour la détermination du taux effectif d'imposition.

Comptabilisation de l'impôt exigible :

Débit : Impôt sur les bénéfices	175.000
Crédit : Acomptes provisionnels	129.150
Impôt à liquider	45.850
Impôt différé / Dotations aux provisions (client) $100.000 \times 14\%$.	
Débit : Impôts différés	14.000
Crédit : Impôt sur les bénéfices	14.000
Annulation impôt différé / Reprise provisions (clients) : $50.000 \times 13\%$.	
Débit : Impôt sur les bénéfices	6.500
Crédit : Impôts différés	6.500
Ajustement impôt différé / Changement de taux : $(60.000 - 50.000) \times 1\%$.	
Débit : Impôts différés	100
Crédit : Impôt sur les bénéfices	100

TROISIÈME PARTIE

I - Concernant les questions se rapportant à l'amendement des statuts

Question n° 1 : La majorité pour les décisions dans les assemblées extraordinaires est de 3/4. Toutefois, les statuts peuvent fixer une majorité inférieure (article 131 du CSC). Par conséquent, les nouveaux statuts de la société «Eve» peuvent prévoir une majorité des 2/3 pour les décisions extraordinaires.

Néanmoins, les règles de majorité des 3/4 doivent être nuancées :

(1) Certaines décisions extraordinaires nécessitent l'unanimité des associés :

- Changement de nationalité ;
- Transformation de la SARL en SNC, société en commandite simple ou par actions (article 143 du CSC) ;
- L'augmentation des engagements des associés.

(2) Certaines décisions extraordinaires n'exigent que la majorité simple de 50% :

- Incorporation des réserves au capital ;
- Transformation en SA si le capital est supérieur à 500MD.

(3) D'autres règles de majorité de 75% sont impératives : révocation du gérant statutaire (article 122 du CSC).

Pour les décisions autorisant la cession des parts sociales à des tiers étrangers, l'article 109 fixe la majorité à 3/4.

La question qui se pose est de savoir si on peut réduire cette majorité compte tenu des dispositions, a priori, non harmonisées de l'article 109 du CSC à savoir :

- L'alinéa 1^{er} de cet article fixe la majorité à 3/4, le 10^{ème} alinéa précise que toute clause statutaire contraire est réputée non avenue ; nous comprenons par là (et jusque là) que les statuts ne peuvent pas fixer une majorité inférieure à 3/4.

- Le dernier alinéa précise que les statuts peuvent prévoir une réduction de la majorité requise. Ce qui suppose qu'une majorité inférieure à 3/4 est possible.

Question n° 2 : Eu égard au nombre d'associés (inférieur à 6), les statuts peuvent prévoir la procédure de consultation, sauf pour les délibérations sur les comptes sociaux qui nécessitent impérativement la tenue d'une assemblée générale. De même, à la demande des associés représentant le 1/4 du capital, la réunion de l'assemblée générale est obligatoire (article 126 du CSC).

Question n° 3 : Le rachat des parts sociales par la société pour elle-même, en vue d'une réduction du capital, est une procédure prévue par l'article 109 du CSC, qui ajoute que toute clause statutaire contraire est réputée non avenue. Par conséquent, les statuts de la société «Eve» ne peuvent pas prévoir l'interdiction des rachats.

Question n° 4 : L'article 130 du CSC établit une condition au minimum pour les décisions en assemblée ordinaire, soit la majorité absolue en première convocation. Le quorum (résultant implicitement des règles de majorité) se réfère au pourcentage de parts détenues, indépendamment du nombre d'associés qui les détient.

Cette règle, même si elle aboutit à une situation aberrante de tenue d'une assemblée composée d'une seule personne, elle demeure autorisée en vertu des textes en vigueur et admise par la jurisprudence et le droit comparé.

La question se pose sur la possibilité d'exiger une condition additionnelle dans les statuts. La réponse donnée par la jurisprudence française est mitigée.

Question n° 5 : Il faut, à ce niveau, distinguer entre :

- La transformation de la société en une S.A : dans ce cas, la condition de réalisation est l'approbation des résultats des deux précédents exercices au moins.

- La transformation en une autre forme de société, pour laquelle, il n'y a pas de condition en nombre d'années d'existence.

Dans tous les cas, la condition de deux exercices bénéficiaires n'est pas prévue par le code, et il n'est pas possible de l'insérer dans les statuts.

Pour ce qui est de la majorité, il est en effet possible de la fixer à la moitié du capital (article 144 du CSC) lorsque celui-ci dépasse 100 MD.

Question n° 6 : Le principe est que le projet de nantissement doit être soumis à l'agrément des associés. Néanmoins, le défaut d'agrément ne rend pas caduque le nantissement.

Dans le cas où le nantissement n'est pas agréé, en cas de réalisation forcée, l'adjudicataire sera soumis à agrément comme dans le cas de cession de parts.

Sans être obligatoire, la clause statutaire prévoyant l'agrément préalable des contrats de nantissement des parts sociales relève des bonnes pratiques des affaires.

Question n° 7 : La société ne peut pas être dissoute par le décès ou la faillite du gérant (qui est du reste associé). Cette stipulation est prévue par l'article 141 du CSC. Toutefois, cet article prévoit, pour les cas de décès, que toute stipulation contraire des statuts est réputée non écrite. Cette disposition n'a pas été prévue pour les cas de redressement judiciaire et de faillite.

Question n° 8 : La clause compromissoire peut être insérée dans les statuts qui doivent comporter toutes les indications nécessaires sur le recours à cette procédure.

II - Concernant les questions qui seront débattues en assemblée générale ordinaire

1 - Désignation d'un commissaire aux comptes

La question se rapportant à la désignation d'un commissaire aux comptes pose plusieurs problèmes de fond :

1.1 - Est-ce que la société est dans l'obligation de désigner un commissaire aux comptes eu égard au montant de son capital social ?

Le capital à prendre en considération pour le cas de l'espèce est de 150.000 D et non de 15.000 D. La réserve spéciale de réévaluation incorporée au capital, mais portée sous rubrique distincte et n'ayant pas fait l'objet d'une répartition des parts en application des dispositions de l'article 19 du code de l'IRPP et de l'IS, fait partie intégrante du capital social. La mention sous rubrique distincte ou la non distribution des parts constituent des obligations purement fiscales qui n'ont aucun impact sur le nominal du capital social. D'ailleurs, la décision d'incorporation doit être décidée par une AGE et faire l'objet de toutes les mesures de publicité requises.

Eu égard au montant de son capital, la société est soumise à l'obligation de désigner un commissaire aux comptes.

1.2 - Quid de la proposition du gérant ?

La proposition semble être faite au collaborateur :

- Si celui-ci quitte son maître de stage, s'installe pour son propre compte, accomplit toutes les formalités juridiques et fiscales qui en découlent, le collaborateur peut accepter le mandat, à condition également que le chiffre d'affaires ne dépasse pas les trois millions de dinars. En effet, l'interdiction prévue par le code des devoirs professionnels d'accepter les propositions d'anciens clients du cabinet ne s'applique pas aux missions de révision légale.

- Dans tous les autres cas, le collaborateur doit décliner l'offre.

2 - Distribution de dividendes

La société n'a pas distribué de dividendes durant les derniers exercices, est-elle obligée d'en distribuer à l'occasion de cette assemblée, étant donné que l'article 140 prévoit cette obligation une fois tous les trois ans ? La réponse nous semble négative dans la mesure où les dispositions de cet article ne peuvent pas être rétroactives.

3 - Mandat du gérant

L'article 112 du CSC stipule qu'en cas de silence des statuts sur la durée du mandat du gérant, celle-ci devrait être de 3 ans renouvelables. Cette disposition ne peut pas avoir un effet rétroactif et ne conduit pas l'assemblée à statuer sur le renouvellement du mandat du gérant. Celui-ci peut continuer son mandat jusqu'au troisième exercice suivant celui de l'amendement des statuts, d'autant plus que l'article 3 de la loi de promulgation du code précise que les fonctions des dirigeants sociaux cessent conformément aux dispositions légales selon lesquelles ils ont été désignés.