

le 22 mars 2012

Avis 2012-03

***Avis rendu par le Haut Conseil du Commissariat aux Comptes
en application de l'article R.821-6 du code de commerce
relatif à la possibilité, pour un commissaire aux comptes ou un membre de son réseau
d'intervenir en qualité de « certificateur » au sens de la loi n° 2010-476 du 12 mai 2010***

Introduction

Le Haut Conseil a été saisi par l'Autorité de régulation des jeux en ligne (ARJEL) sur la compatibilité du statut de commissaire aux comptes avec celui de « certificateur » au sens de la loi n° 2010-476 relative à l'ouverture à la concurrence et à la régulation du secteur des jeux d'argent et de hasard en ligne.

Depuis le 12 mai 2010, date de publication de la loi, les opérateurs agréés sont autorisés à proposer des paris hippiques, des paris sportifs et des jeux de cercle en ligne aux joueurs français.

Le dispositif mis en place prévoit notamment pour les opérateurs de faire contrôler certaines informations par un « organisme indépendant », le « certificateur ». La loi ne prévoit pas de statut particulier pour le certificateur mais dispose en revanche que ce dernier doit être choisi dans une liste de certificateurs agréés établie par l'ARJEL.

La saisine de l'ARJEL s'inscrit dans le cadre de l'établissement de cette liste et en particulier de l'octroi de l'agrément de certificateur aux commissaires aux comptes qui le solliciteraient.

Le Haut Conseil a examiné cette saisine au cours de sa séance du 2 février 2012 et rend l'avis qui suit.

Avis du Haut Conseil

Le Haut Conseil a recueilli la position du Ministère de la Justice et des Libertés sur la question posée par l'ARJEL.

Le Ministère de la Justice et des Libertés a mentionné que « (...) sous réserve de l'interprétation souveraine des cours et tribunaux, aucune incompatibilité absolue entre les fonctions de commissaire aux comptes et de certificateur au sens de la loi n° 2010-476 du 12 mai 2010 ne semble pouvoir être relevée ».

Il a ajouté qu'il « appartiendra toutefois au professionnel, avant d'accepter de telles fonctions, de s'assurer au préalable qu'elles ne risqueraient pas de le placer dans l'une ou l'autre des situations d'incompatibilités ou d'interdictions prévues par les textes ».

Le Haut Conseil prend acte de la position du Ministère de la Justice et des Libertés.

Il relève en outre qu'en application des dispositions du II de l'article L. 822-11 du code de commerce « il est interdit au commissaire aux comptes de fournir à la personne ou à l'entité qui l'a chargé de certifier ses comptes, ou aux personnes ou entités qui la contrôlent ou qui sont contrôlées par celle-ci au sens des I et II du même article, tout conseil ou toute autre prestation de services n'entrant pas dans les diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes, telles qu'elles sont définies par les normes d'exercice professionnel mentionnées au sixième alinéa de l'article L. 821-1 ».

Le dernier alinéa du même article dispose que « *lorsqu'un commissaire aux comptes est affilié à un réseau national ou international, dont les membres ont un intérêt économique commun et qui n'a pas pour activité exclusive le contrôle légal des comptes, il ne peut certifier les comptes d'une personne ou d'une entité qui, en vertu d'un contrat conclu avec ce réseau ou un membre de ce réseau, bénéficie d'une prestation de services, qui n'est pas directement liée à la mission du commissaire aux comptes selon l'appréciation faite par le Haut Conseil du commissariat aux comptes en application du troisième alinéa de l'article L. 821-1* ».

Aussi, le Haut Conseil a estimé qu'il lui incombait, sans préjudice des décisions que l'ARJEL pourrait prendre sous la législation qui lui est propre, d'examiner si les missions de « certificateur » peuvent être considérées, ou non, comme des prestations directement liées à la mission de commissaire aux comptes, condition nécessaire pour que ces missions puissent être réalisées par le commissaire aux comptes de l'opérateur auprès de cet opérateur, d'un opérateur qui le contrôle ou qui est contrôlé par lui, ou par un membre du réseau de ce commissaire aux comptes auprès de l'opérateur.¹

Le Haut Conseil a échangé avec des représentants de l'ARJEL et auditionné des certificateurs agréés aux fins d'apprécier la nature des travaux du certificateur et les relations qu'entretient ce dernier avec l'opérateur et avec l'ARJEL.

Les missions assignées au « certificateur » sont définies par la loi du 12 mai 2010² complétée par une décision du collège de l'ARJEL³. Elles portent sur le contrôle du respect, par l'opérateur, de l'ensemble de ses obligations légales et réglementaires.

Elles se décomposent en un volet dit « technique » portant sur les obligations relatives au dispositif de traitement informatique des opérations de jeux et en un volet dit « général » portant sur les obligations d'ordre juridique et financier.

Le Haut Conseil estime qu'il n'existe pas, à la date du présent avis, de norme d'exercice professionnel applicable à ces interventions. En conséquence celles-ci ne peuvent pas être réalisées par le commissaire aux comptes de l'opérateur ou par un membre du réseau du commissaire aux comptes, auprès de cet opérateur.

Le Haut Conseil souligne enfin que l'intervention d'un membre du réseau en qualité de « certificateur » au sein de la société qui contrôle ou qui est contrôlée par l'entité dont les comptes sont certifiés par le commissaire aux comptes reste subordonnée au respect des dispositions de l'article 24 du code de déontologie et d'éventuelles décisions intéressant les « certificateurs » que l'ARJEL pourrait estimer utile de prendre, en particulier celles visant à préciser les critères d'indépendance et d'impartialité prévus par son règlement traitant de la procédure d'inscription sur la liste des organismes certificateurs.

Christine THIN

Présidente

¹ Pour ce qui concerne les missions de « certificateur » qui pourraient être fournies par un membre du réseau du commissaire aux comptes de l'opérateur à cet opérateur, un opérateur qui le contrôle ou qui est contrôlé par lui, au sens des I et II de l'article L. 233-3 du code de commerce, l'article 24 du code de déontologie prévoit que le commissaire aux comptes doit s'assurer que son indépendance ne se trouve pas affectée par cette prestation de services. Il n'existe pas en revanche de disposition prévoyant qu'une norme doit définir cette prestation.

² Article 23, II et III

³ Décision n°2010-065 du 23 juillet 2010