

Le 30 septembre 2008

*Avis rendu par le Haut Conseil du Commissariat aux Comptes*  
*en application de l'article R.821-6 du code de commerce*  
*sur auto-saisine relative à l'intervention d'un commissaire aux comptes*  
*à la demande d'un tiers*

### **Introduction**

Le Haut Conseil a été saisi par le Président d'une association de la situation qui suit :

L'association qui reçoit des subventions de la ville dans laquelle elle est implantée a désigné le cabinet X en qualité de commissaire aux comptes lors de son assemblée générale qui s'est tenue en 2004.

La commune, en décembre 2007, a confié au cabinet X, une « mission d'audit » de l'association.

Le cabinet X a précisé que la mission consistait à réaliser des diagnostics sur plusieurs associations subventionnées par la mairie afin qu'elle puisse mesurer « l'efficacité » de ces subventions, impliquant :

- l'analyse de l'organisation du suivi de l'emploi des fonds au sein des associations subventionnées, celle du respect des obligations en matière fiscale et sociale, ainsi que celle des règles de gouvernance ;
- un diagnostic financier et d'exploitation de ces associations.

Il avait répondu à un appel d'offres qui ne mentionnait pas l'identité des entités sur lesquelles il devait réaliser la mission.

Le cabinet indique qu'il a refusé, à la suite de l'attribution du marché par la mairie, d'effectuer l'intervention, compte tenu du risque de conflit d'intérêts créé par sa position de commissaire aux comptes de l'association.

Le Haut Conseil estime que la situation exposée soulève une question de principe portant sur la possibilité pour un commissaire aux comptes d'accepter de réaliser, à la demande d'un tiers, une intervention portant sur l'entité dont il certifie les comptes.

Le Haut Conseil se saisit de cette question sur le fondement de l'article R. 821- 6 du code de commerce.

### **Avis rendu par le Haut Conseil**

Selon l'article 6 du code de déontologie, le commissaire aux comptes évite toute situation de conflit d'intérêts. Tant à l'occasion qu'en dehors de l'exercice de sa mission, il évite de se placer dans une situation qui compromettrait son indépendance à l'égard de la personne ou de l'entité dont il est appelé à certifier les comptes ou qui pourrait être perçue comme de nature à compromettre l'exercice impartial de cette mission.

Le Haut Conseil estime que le commissaire aux comptes qui réaliserait, à la demande et au profit d'un tiers, une prestation portant sur l'entité dont il est chargé de certifier les comptes, comme par exemple, au cas d'espèce, une prestation qualifiée de « mission d'audit » ou un diagnostic de « l'efficacité » d'une subvention, compromettrait l'exercice impartial de sa mission de certification.

Le Haut Conseil est donc d'avis que le cabinet ne pouvait accepter de réaliser la prestation demandée par la commune tout en conservant son mandat de commissaire aux comptes de l'association concernée.

En outre, le Haut Conseil relève que, selon l'article L. 822-15 alinéa 1 du code de commerce, les commissaires aux comptes, ainsi que leurs collaborateurs et experts, sont astreints au secret professionnel pour les faits, actes et renseignements dont ils ont pu avoir connaissance à raison de leurs fonctions. Selon l'article 9 du code de déontologie, le commissaire aux comptes respecte le secret professionnel auquel la loi le soumet. Il fait preuve de prudence et de discrétion dans l'utilisation des informations qui concernent des personnes ou entités à l'égard desquelles il n'a pas de mission légale. Il ne communique les informations qu'il détient qu'aux personnes légalement qualifiées pour en connaître.

Le Haut Conseil estime qu'il ressort de ces dispositions qu'un commissaire aux comptes, eût-il démissionné, ne peut accepter de réaliser pour un tiers une intervention portant sur l'entité dont il certifie ou dont il a certifié les comptes si celle-ci implique l'utilisation de renseignements dont il a pu avoir connaissance à l'occasion de sa mission légale.

***Christine Thin***  
***Présidente***