

le 28 novembre 2011

Avis 2011-21

***Avis rendu par le Haut Conseil du Commissariat aux Comptes
en application de l'article R. 821-6 du code de commerce
sur une saisine portant sur l'exercice de la mission de commissariat aux comptes dans les
partis et groupements politiques***

Introduction

Le Haut Conseil a été saisi par la Commission nationale des comptes de campagnes et des financements politiques (CNCCFP) de questions relatives à l'exercice de la mission de commissariat aux comptes dans les partis et groupements politiques.

Dans le cadre du contrôle du respect des obligations légales des partis et groupements politiques, la CNCCFP a à connaître des rapports des commissaires aux comptes de ces entités, joints aux comptes déposés.

A l'occasion de l'examen de ces rapports, la Commission relève l'existence de pratiques hétérogènes des commissaires aux comptes, qui traduisent :

- des incertitudes quant au référentiel comptable sur lequel les commissaires aux comptes doivent se fonder pour certifier les comptes des partis et groupements politiques,
- des interrogations quant à l'étendue des obligations légales applicables aux commissaires aux comptes des partis et groupements politiques,
- des interrogations quant à l'application de certaines dispositions normatives dans le contexte spécifique de la certification des comptes des partis et groupements politiques : la Commission sollicite notamment l'avis du Haut Conseil sur les conditions d'application des normes relatives aux rapports sur les comptes et à la justification des appréciations.

Compte tenu des enjeux attachés à ces questions, le Haut Conseil estime nécessaire de rendre un avis qui réponde à ces questions et apporte aux commissaires aux comptes appelés à certifier les comptes des partis et groupements politiques les clarifications nécessaires quant à la nature et à l'étendue de leur obligations.

Avis du Haut Conseil

- ***Sur les principes comptables que doivent respecter les partis et groupements politiques***

En application de l'article 11-7 de la loi no 88-227 du 11 mars 1988 relative à la transparence financière de la vie politique, « *Les partis ou groupements bénéficiaires de tout ou partie des dispositions des articles 8 à 11-4 ont l'obligation de tenir une comptabilité. Cette comptabilité doit retracer tant les comptes du parti ou groupement politique que ceux de tous les organismes, sociétés ou*

entreprises dans lesquels le parti ou groupement détient la moitié du capital social ou des sièges de l'organe d'administration ou exerce un pouvoir prépondérant de décision ou de gestion ».

La comptabilité des partis et groupements politiques doit respecter les prescriptions de l'avis n° 95-02 du Conseil national de la comptabilité relatif à la comptabilité de ces entités.

Cet avis précise que les comptes des partis et groupements politiques, tels que définis par l'article 11-7, alinéa 1 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988¹, correspondent à des *comptes d'ensemble*. Il prévoit également que ces comptes sont établis en respectant certains principes généraux, notamment celui de sincérité « *ce qui implique que les informations comptables doivent donner à leurs utilisateurs une description adéquate, loyale, claire, précise et complète des opérations, événements et situations* ».

L'avis n° 95-02 ne prévoit pas explicitement que les comptes d'ensemble donnent une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat du parti ou groupement politique². En l'absence de précision sur ce point, et sous réserve d'une position différente qui pourrait être donnée par l'Autorité des normes comptables, le Haut Conseil estime qu'il ne peut pas être considéré que le principe d'image fidèle est inclus dans le référentiel défini par l'avis n° 95-02.

- ***Sur le cadre législatif et réglementaire applicable à la certification des comptes des partis et groupements politiques***

L'article 11-7 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 prévoit que « *les comptes des partis ou groupements [politiques] sont arrêtés chaque année [et] sont certifiés par deux commissaires aux comptes* ».

La loi précitée ne contient aucune disposition susceptible d'écarter les règles de droit commun applicables aux commissaires aux comptes.

En application de l'article L 820-1 du code de commerce, les dispositions du Titre II du Livre VIII du code de commerce sont, en effet, « *applicables aux commissaires aux comptes nommés dans toutes les personnes et entités quelle que soit la nature de la certification prévue dans leur mission* ».

Parmi ces dispositions figurent notamment :

- l'article L 823-9 qui prévoit la certification de la régularité, de la sincérité des comptes annuels et des comptes consolidés et du respect du principe d'image fidèle ainsi que la justification, par le commissaire aux comptes, de ses appréciations,

- et l'article L 823-10 relatif au contrôle de la sincérité et de la concordance avec les comptes annuels des informations données dans le rapport de gestion et dans les documents adressés aux actionnaires ou associés sur la situation financière ou les comptes annuels.

Toutefois, l'alinéa 1er de l'article L 820-1 du code de commerce précise que le dispositif de droit commun s'applique aux entités contrôlées « *sous réserve des règles propres à celles-ci, quel que soit leur statut juridique* ».

Il ne peut donc être imposé aux partis et groupements politiques un référentiel différent ou plus astreignant, pour l'établissement de leurs comptes, que celui résultant des règles qui leur sont applicables.

¹ Article 11-7, alinéa 1 de la loi du n° 88-227 du 11 mars 1988

Les partis ou groupements bénéficiaires de tout ou partie des dispositions des articles 8 à 11-4 ont l'obligation de tenir une comptabilité. Cette comptabilité doit retracer tant les comptes du parti ou groupement politique que ceux de tous les organismes, sociétés ou entreprises dans lesquels le parti ou groupement détient la moitié du capital social ou des sièges de l'organe d'administration ou exerce un pouvoir prépondérant de décision ou de gestion.

² Le principe d'image fidèle est prévu à l'article L.123-14 du code de commerce : « *les comptes annuels doivent être réguliers, sincères et donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise...* »

En dehors de l'article L 820-1 du code de commerce qui rend applicable l'article L 823-9 du code de commerce aux partis et groupements politiques, l'article 14 du code de déontologie de la profession dispose que « le commissaire aux comptes accomplit sa mission en respectant les normes d'exercice professionnel ».

Il faut donc déduire de ces textes que l'ensemble des normes d'exercice professionnel, trouvent à s'appliquer aux commissaires aux comptes des partis et groupements politiques, y compris les normes relatives au « *rapport du commissaire aux comptes sur les comptes annuels et consolidés* » et à la « *justification des appréciations* », dans la limite, bien évidemment, des obligations pesant sur ces organismes.

En résumé, il résulte de cette analyse que :

- la certification des « comptes d'ensemble » des partis et groupements politiques doit être réalisée en référence à l'avis n° 95-02 du Conseil national de la comptabilité. Aussi, dès lors qu'il est retenu que ce référentiel comptable n'intègre pas le principe d'image fidèle, l'opinion du commissaire aux comptes ne pourra pas être exprimée en référence à ce principe. Elle sera formulée en termes de conformité des comptes, dans tous leurs aspects significatifs, avec le référentiel défini par l'avis n° 95-02 du Conseil national de la comptabilité et pourra utilement faire référence, en particulier, au respect par les comptes du principe de sincérité, qui implique que les informations comptables donnent à leurs utilisateurs une description adéquate, loyale, claire, précise et complète des opérations, évènements et situations.

- l'établissement d'un rapport de gestion n'étant pas prévu par les textes régissant les partis et groupements politiques, l'article L 823-10 ne trouve pas à s'appliquer, sauf dans le cas où un tel rapport serait volontairement établi par un parti ou un groupement politique. Le Haut Conseil rappelle toutefois qu'au-delà des obligations posées par le Titre II du Livre VIII du code de commerce, les commissaires aux comptes des partis et groupements politiques devront respecter les autres obligations qui pourraient être prévues par les textes régissant ces entités.

- l'ensemble des normes d'exercice professionnel sont applicables aux commissaires aux comptes des partis et groupements politiques. En conséquence, le Haut Conseil estime qu'il n'y a pas lieu d'établir une norme d'exercice professionnel relative à la mission des commissaires aux comptes dans les partis et groupements politiques. En revanche, il considère qu'il serait opportun qu'un avis technique soit élaboré par la Compagnie nationale des commissaires aux comptes en vue, d'une part, d'explicitier les risques propres aux partis et groupements politiques et, d'autre part, de présenter les diligences appropriées qui en résultent pour les commissaires aux comptes qui contrôlent ce type d'organismes.

Christine THIN

Présidente