



HAUTE AUTORITÉ
DE L'AUDIT



CHAMP D'APPLICATION DE L'OBLIGATION DE ROTATION APPLICABLE AU SEIN DES ENTITES FAISANT APPEL À LA GENEROSITE DU PUBLIC

Le champ d'application de l'obligation de rotation des commissaires aux comptes d'associations faisant appel à la générosité du public fait l'objet de divergences d'appréciation depuis plusieurs années. Cette situation est source d'insécurité juridique pour les professionnels. C'est pourquoi, la Haute autorité de l'audit et la Compagnie nationale des commissaires aux comptes se sont concertées afin d'arrêter une position commune et ainsi sécuriser les professionnels en répondant à la question exposée ci-après :

Le commissaire aux comptes d'une association recevant plus de 153 000 euros de subventions publiques (art. L. 612-4 du code de commerce) et faisant appel à la générosité du public est-il soumis à une obligation de rotation sans condition de seuil ou bien les seuils mentionnés à l'article 3 de la loi n° 91-772 du 7 août 1991 conditionnent-ils l'application de cette obligation de rotation ?

L'article L.821-34 I (anciennement article L.822-14) du code de commerce décrit les entités dans lesquelles les commissaires aux comptes signataires sont soumis à une obligation de rotation :

« I. - Le commissaire aux comptes, personne physique, et, dans les sociétés de commissaires aux comptes, les personnes mentionnées au premier alinéa de l'article L. 821-25 ne peuvent certifier durant plus de six exercices consécutifs, dans la limite de sept années, les comptes des entités d'intérêt public, des personnes et entités mentionnées à l'article L. 612-1 et des associations mentionnées à l'article L. 612-4 dès lors qu'elles font appel à la générosité du public au sens de l'article 3 de la loi n° 91-772 du 7 août 1991. Ils peuvent à nouveau participer à une mission de contrôle légal des comptes de ces personnes ou entités à l'expiration d'un délai de trois ans à compter de la date de clôture du sixième exercice qu'ils ont certifié. »

Les entités mentionnées à l'article L.612-1 du code de commerce sont les personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique, tenues de nommer au moins un commissaire aux comptes à la suite du dépassement de 2 des 3 seuils prévus à l'article R. 612-1 du code de commerce¹. Si les seuils ne sont pas atteints, ces personnes peuvent nommer volontairement un commissaire aux comptes soumis aux mêmes obligations.

Les associations mentionnées à l'article L. 612-4 du code de commerce recouvrent les associations ayant reçu plus de 153 000 euros de subventions publiques en numéraire de la part des autorités administratives, au sens de l'article 1^{er} de la loi du 12 avril 2000, ou des établissements publics à caractère industriel et commercial. Elles sont tenues de désigner un commissaire aux comptes.

¹ Seuils de l'article R. 612-1 du code de commerce : 50 salariés, 3 100 000 € HT de CA ou de ressources et 1 550 000 € de total du bilan.

L'article 3 de la loi n°91-772 du 7 août 1991, relative au congé de représentation en faveur des associations et des mutuelles et au contrôle des comptes des organismes faisant appel à la générosité publique, dresse la liste des organismes qui, faisant appel à la générosité du public, **sont tenus à une déclaration préfectorale en fonction du montant des ressources collectées.**

Cette obligation ne pèse que sur les organismes qui à la fois œuvrent pour des causes limitativement énumérées et **collectent plus de 153 000 euros de ressources auprès du public.**

Cette rédaction résulte de l'ordonnance n° 2015-904 du 23 juillet 2015 portant simplification du régime des associations et des fondations. Avant le 23 juillet 2015, en effet, l'obligation déclarative ne dépendait pas du montant des sommes perçues par appel à la générosité du public. Ainsi, la législation ne s'exprimait pas sur le montant des fonds perçus par appel à la générosité du public.

Il résulte du rapport parlementaire du 10 avril 2003, fait au nom de la commission des finances, de l'économie générale et du plan sur le projet de loi de sécurité financière par M. François Goulard, que le législateur a entendu, par la rotation des commissaires aux comptes signataires, renforcer l'indépendance des commissaires aux comptes vis à vis de la personne contrôlée. Le législateur de 2003, considérant que l'appel à la générosité publique présentait des similitudes avec l'appel public à l'épargne, a également créé cette obligation de rotation pour

- les personnes morales de droit privé non commerçantes exerçant une activité économique et,
- les associations bénéficiant de subventions publiques d'un montant supérieur à 153.000 euros

dès lors que ces entités font appel à la générosité publique.

Il est clair que, pour le législateur de 2003, l'obligation de rotation des commissaires aux comptes s'impose quel que soit le montant collecté auprès du public, qu'il s'agisse des associations percevant plus de 153 000 euros de subventions publiques et faisant appel à la générosité du public ou des entités faisant appel public à l'épargne.

Selon le rapport au Président de la République, la modification opérée par l'ordonnance de 2015 avait pour but de rénover la procédure de déclaration d'appel public à la générosité instituée par la loi n°91-772 du 7 août 1991 mais il n'est aucunement fait état d'une réforme sur la règle de rotation.

La H2A et la CNCC sont ainsi d'avis que l'article 3 de la loi n° 91-772 du 7 août 1991 relatif à l'obligation de déclaration en préfecture est indépendant de l'obligation de rotation des commissaires aux comptes signataires et que, conformément à la volonté du législateur, l'obligation de rotation des commissaires aux comptes s'applique aux associations qui perçoivent plus de 153 000 euros de subventions publiques et qui font appel à la générosité du public, quel que soit le montant des fonds collectés par ce moyen.

Le même raisonnement trouve à s'appliquer aux entités visées à l'article L.612-1 du code de commerce, faisant appel à la générosité du public.

La H2A appréciera avec pragmatisme les situations qui, en toute hypothèse, nécessiteront d'être régularisées le plus rapidement possible et au plus tard à l'occasion de la tenue des assemblées générales statuant sur les comptes des exercices clos à compter du 31 décembre 2025.