

Le 6 juillet 2009

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 relative à
une intervention du commissaire aux comptes sur le contrôle interne

Introduction

Le Haut Conseil a été saisi par le Procureur général près la Cour des comptes, sur le fondement de l'article R.821-6 du code de commerce, de la situation qui suit.

L'association X est soumise au contrôle de la Cour des comptes. Dans le cadre de ce contrôle pour les exercices 2002 à 2005, la Cour a identifié « *des zones de risques susceptibles de fragiliser le fonctionnement de l'association* ».

Le Président de l'association X, interrogé par la Cour sur les insuffisances de contrôle interne qu'elle a relevées, expose dans sa réponse à la Cour, les différents moyens mis en place en matière de contrôle interne et met en avant notamment les diligences réalisées par le cabinet A, commissaire aux comptes de l'association X.

L'association écrit :

« Afin de disposer régulièrement d'une observation externe fiable de ses process financeurs clés, l'association X est soumise annuellement à des évaluations de contrôle interne par son commissaire aux comptes. Celui-ci prend connaissance et évalue les systèmes de contrôle interne, ... dans le but de planifier sa mission, d'évaluer le risque d'audit et de concevoir une approche d'audit efficace et appropriée. Les conclusions de ces travaux font l'objet d'un rapport écrit faisant ressortir les points forts et faibles ; ces derniers sont accompagnés de recommandations que nous mettons en place dans les meilleurs délais à l'issue d'une réunion d'échanges avec notre commissaire aux comptes »

S'interrogeant sur la compatibilité de tels travaux avec la mission de commissaire aux comptes, le Procureur général relève par ailleurs que Monsieur B, commissaire aux comptes, signataire du cabinet A, exerçait une activité de « *conseil* » pour l'association X antérieurement à l'acceptation, en 1993, du mandat par le cabinet.

A partir de l'ensemble de ces éléments, le Haut Conseil a rendu l'avis qui suit.

Avis du Haut Conseil

Le Haut Conseil relève, pour ce qui concerne les prestations réalisées par Monsieur B avant l'acceptation du mandat par le cabinet A, qu'il n'existait pas en 1993 de texte légal traitant des incompatibilités en matière de succession de missions lui permettant de se prononcer sur la situation.

Le Haut Conseil constate, pour la période correspondant aux exercices 2002 à 2005 contrôlée par la Cour des comptes, que le référentiel normatif de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes prévoyait que le commissaire aux comptes prenne connaissance des systèmes comptables et de contrôle interne dans le cadre de sa mission, pour planifier sa mission et concevoir une approche d'audit efficace, et qu'il réalise certains tests sur les procédures de l'entité.

Ce référentiel invitait également le commissaire aux comptes à porter à la connaissance de la direction « dans les formes qu'il juge utiles », les déficiences relevées au cours de sa mission dans la conception ou le fonctionnement des systèmes comptable et de contrôle interne dès lors qu'il les considérait importantes.

Par ailleurs, les règles édictées par la Compagnie nationale, avant l'homologation du code de déontologie de la profession, indiquaient que les avis et recommandations du commissaire aux comptes pouvaient porter, notamment, sur tous les domaines susceptibles d'améliorer le contrôle interne, en rapport avec sa mission et dans le respect des règles de non-immixtion dans la gestion.

Aussi, se fondant sur la présentation des travaux du commissaire aux comptes relatée dans les documents qui lui ont été transmis par le Procureur général, le Haut Conseil estime qu'ils pouvaient être effectués pour les besoins de la mission de certification.

Le Haut Conseil précise en outre que la norme d'exercice professionnel homologuée le 19 juillet 2006 qui traite notamment de la prise de connaissance par le commissaire aux comptes de l'entité et de son environnement, rend désormais obligatoire la prise de connaissance, par ce dernier, des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit. Par ailleurs, le commissaire aux comptes est tenu dorénavant, conformément à l'article L.823-16 du code de commerce, de porter à la connaissance du comité spécialisé, lorsqu'il en existe un, les faiblesses significatives du contrôle interne pour ce qui concerne les procédures relatives à l'élaboration et au traitement de l'information financière.

Christine THIN

Présidente