



AVIS TECHNIQUE

**« LA MISSION DES COMMISSAIRES AUX COMPTES DANS
LES PARTIS ET GROUPEMENTS POLITIQUES ENTRANT
DANS LE CHAMP D'APPLICATION DE LA LOI N° 88-227 DU
11 MARS 1988 MODIFIEE »**

SOMMAIRE

INTRODUCTION.....	3
1 CONSTITUTION ET FONCTIONNEMENT DES FORMATIONS POLITIQUES.....	5
1.1 CADRE JURIDIQUE.....	5
1.11 <i>Rappel du contexte</i>	5
1.12 <i>Rôle du mandataire financier et sources de financement des formations politiques</i>	6
1.121 Désignation et rôle du mandataire financier.....	6
1.122 Financements autorisés.....	7
1.123 Financements non autorisés.....	10
1.13 <i>Dépenses des formations politiques</i>	10
1.2 ORGANISATION ET FONCTIONNEMENT D'UNE FORMATION POLITIQUE.....	11
1.21 <i>Organisation</i>	11
1.22 <i>Environnement humain</i>	12
1.3 DISSOLUTION D'UNE FORMATION POLITIQUE.....	12
1.4 DONNEES STATISTIQUES SUR LES FORMATIONS POLITIQUES.....	13
2 CADRE COMPTABLE DES FORMATIONS POLITIQUES ENTRANT DANS LE CHAMP D'APPLICATION DE LA LOI N° 88-227 DU 11 MARS 1988 MODIFIEE.....	14
2.1 LE PERIMETRE DES COMPTES D'ENSEMBLE DES FORMATIONS POLITIQUES.....	14
2.11 <i>Le cadre comptable défini par la loi et précisé par le Conseil national de la comptabilité</i>	14
2.12 <i>La définition du périmètre des comptes d'ensemble donnée par la Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques</i>	15
2.2 LES REGLES D'ELABORATION ET DE PRESENTATION DES COMPTES D'ENSEMBLE DES FORMATIONS POLITIQUES.....	16
3 DESIGNATION DES COMMISSAIRES AUX COMPTES ET ACCEPTATION DE LA MISSION.....	16
4 MISSION DES COMMISSAIRES AUX COMPTES.....	17
4.1 CONTENU DE LA MISSION.....	17
4.2 SECRET PROFESSIONNEL.....	18
5 SPECIFICITES DE LA CERTIFICATION DES COMPTES D'ENSEMBLE DES FORMATIONS POLITIQUES.....	19
6 ASPECTS PARTICULIERS DE L'AUDIT MIS EN ŒUVRE DANS LE CADRE DE LA CERTIFICATION DES COMPTES D'ENSEMBLE DES FORMATIONS POLITIQUES.....	20
6.1 PRISE DE CONNAISSANCE DE LA FORMATION POLITIQUE ET DE SON CONTROLE INTERNE.....	20
6.2 PRISE EN CONSIDERATION DES LIENS ENTRE LA FORMATION POLITIQUE ET LES CANDIDATS AUX ELECTIONS.....	21
6.3 PRISE EN CONSIDERATION DE LA POSSIBILITE DE FRAUDES LORS DE L'AUDIT DES COMPTES D'ENSEMBLE DE LA FORMATION POLITIQUE.....	22
6.4 DILIGENCES MISES EN ŒUVRE SUR LE PROCESSUS D'ETABLISSEMENT DES COMPTES D'ENSEMBLE DE LA FORMATION POLITIQUE.....	24
6.41 <i>Diligences mises en œuvre sur le périmètre des comptes d'ensemble de la formation politique</i> ..	24
6.42 <i>Diligences mises en œuvre sur les procédures d'élaboration des comptes d'ensemble de la formation politique</i>	24
6.5 DILIGENCES MISES EN ŒUVRE SUR LES FINANCEMENTS.....	25
6.6 DILIGENCES MISES EN ŒUVRE SUR LES DEPENSES.....	26
6.7 DILIGENCES MISES EN ŒUVRE SUR LES AVANTAGES DIRECTS ET INDIRECTS CONSENTIS PAR DES PERSONNES MORALES.....	26
6.8 DILIGENCES MISES EN ŒUVRE SUR LES OPERATIONS OU EVENEMENTS NON RECURRENTS.....	27
7 DECLARATIONS DE LA DIRECTION.....	27
8 RAPPORT.....	28
9 ANNEXES : EXEMPLES DE RAPPORT.....	30
9.1 EXEMPLE DE RAPPORT SANS RESERVE ET SANS OBSERVATION.....	30
9.2 RESERVES OU REFUS DE CERTIFIER DES COMMISSAIRES AUX COMPTES.....	31
9.21 <i>Exemple de rapport avec réserve(s) (limitations)</i>	31
9.22 <i>Exemple de rapport avec réserve(s) (désaccords)</i>	33
9.23 <i>Exemple de rapport avec refus de certification (limitations)</i>	34
9.24 <i>Exemple de rapport avec refus de certification (désaccords)</i>	35

INTRODUCTION

Aux termes de l'article 4 de la Constitution du 4 octobre 1958, « *les partis et groupements politiques concourent à l'expression du suffrage. Ils se forment et exercent leur activité librement. Ils doivent respecter les principes de la souveraineté nationale et de la démocratie* ».

La loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée relative à la transparence financière de la vie politique a créé l'obligation pour certains partis et groupements politiques d'établir et de déposer des comptes certifiés par deux commissaires aux comptes auprès de la Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques (CNCCFP).

L'article 7 de la loi précitée dispose : « *Les partis et groupements politiques se forment et exercent leur activité librement. Ils jouissent de la personnalité morale. Ils ont le droit d'ester en justice. Ils ont le droit d'acquérir à titre gratuit ou à titre onéreux des biens meubles ou immeubles : ils peuvent effectuer tous les actes conformes à leur mission et notamment créer et administrer des journaux et des instituts de formation conformément aux dispositions des lois en vigueur* ».

Seuls certains partis et groupements politiques sont visés par la loi du 11 mars 1988 modifiée. Il s'agit des partis et groupements politiques bénéficiant de l'aide publique directe et/ou ceux qui, ayant obtenu l'agrément, par la CNCCFP, d'une association de financement ou disposant d'un mandataire financier personne physique, recueillent, par leur intermédiaire, des fonds pouvant donner lieu à un avantage fiscal au titre de l'article 200 du code général des impôts.

L'article 10 de la loi précitée prévoit que les partis et groupements politiques, bien que bénéficiant de financements publics, ne sont pas soumis au contrôle de la Cour des comptes.

Tout manquement aux obligations légales constaté par la CNCCFP entraîne pour le parti ou groupement politique, l'année suivante, la perte des avantages prévus par les dispositions des articles 8 à 11-6 de la loi du 11 mars 1988 modifiée¹.

Par ailleurs, le législateur a créé l'obligation pour les candidats aux élections politiques d'établir un compte de campagne retraçant, selon leur origine, l'ensemble des recettes perçues et l'ensemble des dépenses engagées ou effectuées en vue de l'élection. Le législateur a confié à l'expert-comptable une mission de présentation du compte de campagne : « *celui-ci met le compte de campagne en état d'examen [pour la CNCCFP] et s'assure de la présence des pièces justificatives requises* »².

Les obligations légales et réglementaires régissant l'établissement du compte de campagne ne sont pas abordées dans le présent avis technique.

¹ Les conséquences sont les suivantes : la perte de l'aide publique directe de l'Etat l'année suivante, la perte de la dispense du contrôle de la Cour des comptes et l'interdiction de financer une campagne électorale ou un autre parti politique.

² Article L. 52-12 du code électoral.

L'avis technique concerne les partis et groupements politiques qui entrent dans le champ d'application de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée. Les comptes de ces partis et groupements politiques correspondent à des « comptes d'ensemble ».

L'objet de cet avis technique est d'apporter des précisions sur les particularités de la mission des commissaires aux comptes sur les comptes d'ensemble des partis et groupements politiques liées notamment aux spécificités de leur régime juridique et de leur référentiel comptable.

Le présent avis technique prend en compte les positions énoncées dans l'avis³ rendu par le Haut Conseil du commissariat aux comptes relatif à l'exercice de la mission de commissariat aux comptes dans les partis et groupements politiques.

Les partis et groupements politiques sont dénommés « formations politiques » dans la suite de cet avis.

³ Avis 2011-21 rendu le 28 novembre 2011 par le Haut Conseil du commissariat aux comptes relatif à l'exercice de la mission de commissariat aux comptes dans les partis et groupements politiques.

1 CONSTITUTION ET FONCTIONNEMENT DES FORMATIONS POLITIQUES

1.1 CADRE JURIDIQUE

1.11 Rappel du contexte

Aucun texte n'impose de forme juridique particulière aux formations politiques. En pratique, ce sont des associations régies par la loi du 1^{er} juillet 1901 relative au contrat d'association⁴ au même titre que n'importe quelle autre association.

Il est rappelé que la loi du 1^{er} juillet 1901 :

- consacre la liberté d'association ;
- distingue trois catégories d'associations :
 - a) l'association non déclarée ou de fait (article 2 de la loi) qui n'a pas de personnalité morale. Ainsi, elle ne peut ouvrir un compte bancaire, signer un bail, passer une convention, recevoir des subventions, ester en justice... Les actes sont passés par les personnes constituant ce groupement de fait (et non par l'association), entre elles ou avec d'autres personnes extérieures ;
 - b) l'association déclarée (article 5 de la loi). L'association est soumise aux formalités de déclaration à la préfecture et de publication au Journal Officiel. Ces formalités effectuées, l'association acquiert alors la personnalité morale ;
 - c) l'association reconnue d'utilité publique (article 10 de la loi). L'association a la personnalité morale et est soumise à un contrôle de l'administration ;
- fixe, comme principe de base, la totale liberté de constitution et de fonctionnement des associations.

Jusqu'en 1958, les formations politiques n'ont fait l'objet d'aucune reconnaissance officielle. C'est la Constitution de la V^{ème} République qui reconnaît les partis et groupements politiques, en précisant leur objet et les limites de leur action. Aux termes de l'article 4 de la Constitution, « *les partis et groupements politiques concourent à l'expression du suffrage. Ils se forment et exercent leur activité librement. Ils doivent respecter les principes de la souveraineté nationale et de la démocratie* ».

La multiplication des affaires liées au financement des partis politiques a frappé l'opinion publique dans les années 80 et a conduit le législateur à adopter, en 1988, un cadre réglementaire pour les formations politiques et leur financement.

La loi n° 88-227 du 11 mars 1988 relative à la transparence financière de la vie politique dispose en son article 7 : « *Les partis et groupements politiques se forment et exercent leur activité librement. Ils jouissent de la personnalité morale. Ils ont le droit d'ester en justice. Ils ont le droit d'acquérir à titre gratuit ou à titre onéreux des biens meubles ou immeubles : ils*

⁴ L'association est définie ainsi par l'article premier de la loi du 1^{er} juillet 1901 : « *L'association est la convention par laquelle deux ou plusieurs personnes mettent en commun, d'une façon permanente, leurs connaissances ou leur activité dans un but autre que de partager des bénéfices. Elle est régie, quant à sa validité, par les principes généraux du droit applicables aux contrats et obligations* ».

peuvent effectuer tous les actes conformes à leur mission et notamment créer et administrer des journaux et des instituts de formation conformément aux dispositions des lois en vigueur ».

Seuls certains partis et groupements politiques entrent dans le champ d'application de la loi du 11 mars 1988⁵. Il s'agit des partis et groupements politiques bénéficiant de l'aide publique directe et/ou ceux qui recueillent des fonds par l'intermédiaire de mandataires financiers. Conformément aux dispositions de la loi précitée, ces partis et groupements politiques sont tenus d'établir et de déposer des comptes certifiés par deux commissaires aux comptes auprès de la Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques.

Comme la Constitution, la loi du 11 mars 1988 ne précise pas la notion de partis et groupements politiques. Toutefois, elle réaffirme leur liberté d'exercer leur activité. Par exception aux dispositions de la loi du 1^{er} juillet 1901, la loi du 11 mars 1988 dispose que les partis et groupements politiques jouissent de la personnalité morale. Une formation politique a donc la personnalité morale même si elle est constituée sous la forme d'association non déclarée (ou de fait).

En conclusion, la liberté de création des formations politiques est totale sous réserve de « [concourir] à l'expression du suffrage » et « de respecter les principes de la souveraineté et de la démocratie ». Quelle que soit leur forme - c'est-à-dire associations créées de fait ou déclarées, les formations politiques ont la personnalité morale et disposent d'une capacité juridique leur octroyant « le droit d'ester en justice [et] d'effectuer tous les actes conformes à leur mission ».

1.12 Rôle du mandataire financier et sources de financement des formations politiques

1.121 Désignation et rôle du mandataire financier

A) Désignation obligatoire d'un mandataire financier si la formation politique souhaite percevoir des dons et des cotisations ouvrant droit à un avantage fiscal

Les formations politiques qui entrent dans le champ d'application de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée ont l'obligation de désigner un mandataire financier si elles souhaitent percevoir des dons et des cotisations ouvrant droit à un avantage fiscal.

L'article 11 de la loi du 11 mars 1988 modifiée impose en effet que « *les partis politiques et leurs organisations territoriales ou spécialisées qu'ils désignent à cet effet recueillent des fonds par l'intermédiaire d'un mandataire nommé désigné par eux, qui est soit une association de financement, soit une personne physique* ». Les articles 11-1 et 11-2 de la loi précisent que l'association de financement ou le mandataire financier, personne physique, est tenu « *d'ouvrir un compte bancaire ou postal unique pour y déposer les dons reçus en vue du financement de la formation politique* ».

⁵ D'autres textes sont venus modifier ou compléter la loi n° 88-227 du 11 mars 1988.

A titre d'illustration, on peut indiquer la loi n° 2011-412 du 14 avril 2011.

Par ailleurs, la circulaire n° NOR/INT/A/08/00005/C du 7 janvier 2008, publiée dans le Bulletin officiel du ministère de l'intérieur, de l'outre-mer et des collectivités territoriales de janvier 2008, précise les modalités de financement et de plafonnement des dépenses électorales ainsi que le financement des partis et groupements politiques.

Le choix de la forme du mandataire financier, association de financement ou personne physique, appartient à la formation politique.

La formation politique peut choisir de désigner un mandataire financier unique. Elle peut également faire le choix de désigner un mandataire financier dans ses structures locales (par exemple, un mandataire financier par département (fédérations)).

Les associations de financement sont agréées par la Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques. Cet agrément fait l'objet d'une publication au Journal Officiel. En revanche, les mandataires financiers, personnes physiques, ne sont pas agréés par la Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques. Ils sont déclarés par la formation politique à la préfecture de son siège.

B) Rôle du mandataire financier

Les mandataires financiers recueillent les dons et les cotisations ouvrant droit à un avantage fiscal qu'ils reversent ensuite intégralement aux formations politiques qui les ont désignés. Ils peuvent également recueillir des contributions consenties par d'autres formations politiques qui entrent dans le champ d'application de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée.

Les mandataires financiers ne règlent en aucun cas les dépenses des formations politiques. Ils peuvent toutefois supporter quelques frais liés aux opérations financières.

Les mandataires financiers doivent délivrer aux donateurs / cotisants un reçu selon un modèle défini par la Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques (CNCCFP). Ce document normalisé, dit « reçu-don », sur lequel sont inscrits le montant et la date du versement du don ou de la cotisation, l'identité du mandataire financier et celle du donateur / cotisant ainsi que le mode de paiement, ouvre droit, à l'exception des versements en espèces, à un avantage fiscal au titre de l'article 200 du code général des impôts. La souche du carnet de reçus est envoyée à la CNCCFP par les mandataires financiers.

1.122 Financements autorisés

La loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée régit les financements dont peuvent bénéficier les formations politiques.

Les financements dont peuvent bénéficier les formations politiques sont les suivants :

- l'aide publique directe de l'Etat ;
- les dons consentis par des personnes physiques, soumis aux conditions de plafonnement fixées par la loi ;
- les cotisations des adhérents et des élus ;
- les contributions reçues d'autres formations politiques placées sous le régime de la loi du 11 mars 1988 modifiée ;
- les legs ;
- le solde des comptes de campagne ;
- les autres recettes.

Comme mentionné précédemment, les dons et les cotisations ouvrant droit à un avantage fiscal doivent être obligatoirement perçus par le mandataire financier qui les reverse ensuite

intégralement à la formation politique. Il en est de même pour le solde des comptes de campagne.

A) L'aide publique directe de l'Etat

Le régime applicable à l'aide publique directe de l'Etat est défini aux articles 8 à 10 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée.

Cette ressource est la principale source de financement des formations politiques importantes.

Elle est attribuée chaque année dans le budget de l'Etat aux formations politiques en fonction de deux critères cumulatifs⁶ :

- leurs résultats aux élections à l'Assemblée nationale (avec des dispositions particulières pour les formations politiques présentant des candidats exclusivement outre-mer) ;
- le nombre de parlementaires (députés et sénateurs) qui ont déclaré au bureau de leur assemblée être inscrits ou se rattacher à la formation politique.

B) Les dons et contributions

a) Les dons consentis par des personnes physiques

Les dons consentis aux formations politiques par des personnes physiques sont soumis à des restrictions particulières.

Les personnes physiques dûment identifiées, résidant en France ou à l'étranger, de nationalité française ou étrangère, peuvent faire des dons dont le montant annuel par formation politique ne peut pas excéder un plafond⁷ fixé tous les ans par le législateur. Les versements doivent être effectués définitivement et sans contrepartie :

- le versement des dons en espèces est limité à un montant⁸ par donateur ;
- les dons supérieurs à ce montant et dans la limite du plafond fixé par le législateur doivent être versés par chèque, virement, prélèvement automatique ou carte bancaire ;
- les dons versés en espèces ou par chèque, virement, prélèvement automatique ou carte bancaire donnent lieu à l'émission d'un reçu par le mandataire financier ;
- seuls les versements par chèque, virement, prélèvement automatique ou carte bancaire ouvrent droit à l'avantage fiscal.

⁶ A noter que l'attribution de l'aide publique sera modifiée à compter de la première élection des conseillers territoriaux prévue en mars 2014 (art. 81 de la loi n° 2010-1563 du 16 décembre 2010 modifiant l'art. 9-1 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988).

⁷ A la date de publication du présent avis, le plafond est fixé à 7 500 euros par personne physique, par an et par formation politique (art. 11-4 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée). La loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011 (art. 19) a introduit, à compter du 1^{er} janvier 2012, une limitation de la déductibilité fiscale des dons et des cotisations dont bénéficient les partis et groupements politiques, fixée désormais à 15 000 euros par foyer fiscal.

⁸ A la date de publication du présent avis, le montant est fixé à 150 euros (art. 11-4 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée).

Dans le cadre des collectes, les personnes physiques peuvent également consentir des dons à la formation politique en espèces dans la limite générale d'un montant⁸ annuel fixé par le législateur. Ces dons n'ouvrent pas droit à l'avantage fiscal.

b) Les cotisations des adhérents et des élus

Les cotisations des adhérents et des élus sont fixées librement par la formation politique et ne font pas l'objet d'un plafonnement. Toutefois, la cotisation versée à la formation politique doit correspondre à celle définie dans les statuts ou dans le règlement intérieur de la formation politique.

Les cotisations versées aux mandataires financiers de la formation politique, à l'exception des versements en espèces, ouvrent droit à l'avantage fiscal.

c) Les contributions reçues d'autres formations politiques

Les contributions consenties par d'autres formations politiques placées sous le régime de la loi du 11 mars 1988 modifiée ne sont pas limitées ni dans leur forme ni dans leur montant.

C) Les legs

L'article 7 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée dispose : « *Les partis et groupements politiques...ont le droit d'acquérir à titre gratuit ou à titre onéreux des biens meubles ou immeubles...* ».

Si des dispositions particulières ont été prises pour encadrer les dons des personnes physiques, aucun texte ne fixe les modalités de perception des legs par les formations politiques. En particulier, aucun plafond n'est prévu.

D) Le solde des comptes de campagne

Le compte de campagne d'un candidat aux élections doit être en équilibre ou excédentaire. Il ne peut présenter un déficit (1^{er} alinéa de l'article L. 52-12 du code électoral).

Lorsqu'il ne provient pas de l'apport personnel du candidat, l'excédent éventuel du compte de campagne, après contrôle de la CNCCFP ou du juge de l'élection, doit être dévolu par le mandataire financier du candidat (association de financement ou personne physique) soit à une association de financement d'une formation politique⁹ (agrée par la CNCCFP), soit à un ou plusieurs établissements reconnus d'utilité publique.

La décision appartient au candidat ; elle est exprimée par celui-ci sur son compte de campagne qui justifie ainsi, pour la formation politique bénéficiaire, l'origine de cette ressource.

La dévolution ne peut intervenir en principe que pendant le délai de trois mois qui suit la date de dépôt du compte de campagne auprès de la CNCCFP (art. L. 52-5 et L. 52-6 du code électoral).

⁹ En vertu des articles L. 52-5 et L. 52-6 du code électoral, un mandataire financier personne physique de la formation politique ne peut pas percevoir une dévolution de ce type.

E) Les autres recettes

La loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée n'interdit pas aux formations politiques de percevoir d'autres recettes. Il peut s'agir de la vente d'ouvrages, de produits dérivés, de la participation à des colloques, débats, manifestations...

1.123 Financements non autorisés

L'article 11-4 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée dispose : « *Les personnes morales à l'exception des partis ou groupements politiques ne peuvent contribuer au financement des partis ou groupements politiques, ni en consentant des dons, sous quelque forme que ce soit, à leurs associations de financement ou à leurs mandataires financiers, ni en leur fournissant des biens, services ou autres avantages directs ou indirects à des prix inférieurs à ceux qui sont habituellement pratiqués* ».

Interdiction est donc faite aux formations politiques de recevoir, sous quelque forme que ce soit, des dons ou aides matérielles consentis directement ou indirectement par :

- les personnes morales de droit privé (autres que celles ayant la qualité de parti ou groupement politique au sens de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée) ;
- les personnes morales de droit public (collectivités territoriales, établissements publics...);
- les personnes morales de droit étranger et les Etats étrangers.

1.13 Dépenses des formations politiques

Ni la Constitution ni la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée ne définissent ou ne limitent les dépenses des formations politiques.

Il peut s'agir, selon une liste non limitative :

- de dépenses liées aux locaux et matériels utilisés par la formation politique ;
- de la rémunération du personnel permanent ou intérimaire ;
- de frais de déplacement et d'hébergement de représentants de la formation politique ;
- de frais d'édition et de promotion d'ouvrages ;
- de frais d'impression et de diffusion de tracts, affiches et brochures ;
- de frais liés à des manifestations et réunions.

Par ailleurs, les formations politiques peuvent apporter des concours financiers à un candidat à une campagne électorale, à titre définitif sous forme d'aides financières directes ou sous forme de prêt, assorti ou non d'intérêts.

Les formations politiques peuvent également lui fournir des concours en nature. Il s'agit de services rendus ou de prestations non facturés au candidat comme, par exemple, la mise à disposition de moyens humains et matériels qui appartiennent à la formation politique (mise à disposition à titre gratuit du personnel permanent, des locaux, du matériel de bureau de la formation politique...).

Les formations politiques peuvent aussi lui fournir des prestations contre paiement par le mandataire financier du candidat. Il s'agit de dépenses spécifiquement engagées pour la

campagne du candidat comme, par exemple, la location d'un local spécifiquement pour la campagne électorale ou l'impression de documents électoraux (tracts, affiches, brochures...).

1.2 ORGANISATION ET FONCTIONNEMENT D'UNE FORMATION POLITIQUE

La loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée ne précise pas l'organisation d'une formation politique.

Les formations politiques sont structurées de différentes manières qui dépendent de leur conception idéologique, de leur tradition historique et d'autres éléments qui définissent les intérêts et la raison d'être des formations.

L'organisation interne d'une formation politique est généralement définie dans ses statuts et son règlement intérieur.

1.21 Organisation

La liberté dont les formations politiques jouissent pour se constituer et s'organiser ne permet pas de déterminer *a priori* les structures qui les composent ou les entités avec lesquelles elles ont des liens.

Dans les grandes formations politiques, on distingue trois niveaux d'organisation :

- une organisation territoriale ;

L'existence de structures sur l'ensemble du territoire (siège (ou centre national), fédérations, sections...) permet aux formations politiques de mettre en œuvre le programme politique qu'elles ont élaboré et de s'implanter dans le corps électoral.

- une organisation sectorielle ;

Les formations politiques peuvent constituer des entités spécifiques, comme, par exemple, les mouvements professionnels, de jeunes ou de femmes (sous la forme de groupements de fait). Elles peuvent également avoir des liens avec des entités qui exercent différentes activités, sous diverses formes juridiques, comme, par exemple, des entreprises de presse sous forme d'associations ou de sociétés commerciales, ainsi que des entités immobilières sous forme, par exemple, de sociétés civiles immobilières.

- une organisation administrative ;

Comme dans toute organisation, les formations politiques disposent d'organes de gouvernance. On peut toutefois remarquer que le fonctionnement des principales formations politiques repose sur une architecture similaire. Ainsi, un bureau ou conseil national, dirigé par un président ou un secrétaire et composé d'une équipe dirigeante, assure l'administration et la direction de la formation. Un trésorier établit le budget et les comptes de la formation politique.

A la différence des grandes formations politiques nationales, certaines formations ont un champ d'action uniquement local et disposent d'une administration réduite.

Ainsi, la formation politique est composée de structures qui comprennent le siège (ou centre national) et les organisations locales (fédérations, sections...). La formation politique a

l'obligation de désigner un mandataire financier si elle souhaite percevoir des dons et des cotisations ouvrant droit à un avantage fiscal (cf. 1.121 du présent avis technique). Elle peut par ailleurs avoir des liens avec des entités qui exercent différentes activités, sous diverses formes juridiques.

1.22 Environnement humain

Les adhérents, élus ou non, sont la clef de voute de la formation politique. Les cotisations qu'ils acquittent constituent des ressources pour la formation. Par ailleurs, ils peuvent donner de leur temps dans l'organisation d'actions menées sur le terrain.

Ils participent à l'adoption de décisions selon les règles internes à la formation politique. Les instances locales, élues par les adhérents, élisent ensuite les représentants des adhérents à un niveau supérieur. Le président ou le secrétaire est généralement élu par les représentants des adhérents lors d'un congrès.

La participation des adhérents peut être plus ou moins importante. Si certains se contentent de verser leurs cotisations et d'assister épisodiquement à des réunions, d'autres sont nettement plus actifs.

La formation politique peut également compter sur des sympathisants qui approuvent les idées et les actions de la formation sans toutefois y adhérer.

Généralement, les responsables au sein de la formation politique sont des bénévoles et non des employés salariés. Néanmoins, afin d'exercer son activité, une formation politique peut employer des salariés. Ces salariés, qui ne sont pas nécessairement des adhérents ou des sympathisants de la formation politique, ont pour rôle d'exécuter des tâches techniques ou administratives.

1.3 DISSOLUTION D'UNE FORMATION POLITIQUE

La dissolution d'une formation politique obéit aux règles du droit commun des associations.

Elle peut venir de la formation politique elle-même. C'est le notamment le cas lorsque les statuts ont fixé un terme et que ce terme est réalisé ou que la décision de dissolution est prise par les instances dirigeantes de la formation politique.

Il existe également des cas où la dissolution d'une association peut être judiciaire ou administrative.

La dissolution judiciaire est prévue par la loi du 1^{er} juillet 1901. Elle intervient notamment en cas d'objet illicite, contraire aux lois et aux bonnes mœurs. La loi prévoit également que l'association « *qui aurait pour but de porter atteinte à l'intégrité du territoire national ou à la forme républicaine du gouvernement, est nulle et de nul effet* ».

La dissolution administrative est prévue par la loi du 10 janvier 1936 modifiée, qui permet au Président de la République, par décret, d'interdire un mouvement en raison de sa structure, de son activité ou des buts qu'il poursuit.

1.4 DONNEES STATISTIQUES SUR LES FORMATIONS POLITIQUES

Dans l'avis relatif à la publication générale des comptes des partis et groupements politiques au titre de l'exercice 2009, paru au Journal officiel du 29 décembre 2010, la Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques a recensé 295 formations politiques entrant dans le champ d'application de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée qui étaient tenues de déposer des comptes au titre de l'exercice 2009, dont 40 bénéficiant de l'aide publique directe de l'Etat.

Dans son treizième rapport d'activité, la Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques a précisé que seules 227 formations politiques sur les 295 recensées ont déposé leurs comptes. La Commission a présenté dans le tableau repris ci-dessous la répartition des formations politiques par tranche de recettes.

Tableau 14
Répartition des partis par classes de recettes²⁷

Classe de recettes	Nombre de partis	Recettes totales 2009
de 0 à 1 500 €	24	11 426 €
de 1 500 à 15 000 €	72	458 188 €
de 15 000 à 150 000 €	93	4 744 442 €
de 150 000 à 1 500 000 €	24	12 496 014 €
au-delà de 1 500 000 €	14	180 861 209 €
Ensemble	227	198 571 279,17 €

²⁷ Les classes ont été retenues par déclinaison du seuil de 1 500 000 euros retenu dans l'avis sur les comptes pour présenter la structure des recettes.

Source : Treizième rapport d'activité de la Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques - 2010

Ce tableau permet de constater que les « micro-partis »¹⁰, c'est-à-dire ceux dont les recettes annuelles sont inférieures à un montant limité, représentent une proportion élevée des formations politiques en France. En effet, si on retient le seuil de 15 000 euros, 96 formations politiques constituent des « micro-partis », soit 42 % de l'ensemble. Si on retient le seuil de 150 000 euros, 189 formations politiques constituent des « micro-partis », soit 83 % de l'ensemble.

¹⁰ Il n'existe pas de définition du terme « micro-parti ».

2 CADRE COMPTABLE DES FORMATIONS POLITIQUES ENTRANT DANS LE CHAMP D'APPLICATION DE LA LOI N° 88-227 DU 11 MARS 1988 MODIFIEE

Suite à la publication de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988, le Conseil national de la comptabilité a adopté deux avis en 1992¹¹ et 1995¹² relatifs à la comptabilité des formations politiques.

La Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques a parallèlement élaboré sa doctrine concernant les comptes des formations politiques qu'elle actualise régulièrement au travers de circulaires qu'elle adresse aux formations politiques.

2.1 LE PERIMETRE DES COMPTES D'ENSEMBLE DES FORMATIONS POLITIQUES

2.11 Le cadre comptable défini par la loi et précisé par le Conseil national de la comptabilité

Les formations politiques sont tenues, en application de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée, à diverses obligations comptables :

- la tenue d'une comptabilité ;
- un arrêté annuel des comptes correspondant obligatoirement à l'année civile ;
- la certification de ces comptes par deux commissaires aux comptes ;
- le dépôt de ces comptes dans le premier semestre de l'année suivant celle de l'exercice concerné à la Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques.

En application de l'article 11-7 alinéa 1 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée, les comptes des formations politiques doivent « *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* ».

En regard de la formulation de la loi, le Conseil national de la comptabilité a souhaité définir un cadre comptable par référence aux règles usuelles de la consolidation.

Le Conseil national de la comptabilité a rappelé, dans ses considérants préalables à l'émission de l'avis n° 95-02 relatif à la comptabilité des partis et groupements politiques, que « *le périmètre des comptes d'ensemble des partis et groupements politiques est défini dans la lettre-circulaire du président de la Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques, en date du 7 février 1995,...* ».

Ce n'est donc pas le Conseil national de la comptabilité qui a introduit le terme de « comptes d'ensemble » ; cette expression a été utilisée par la Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques qui en a donné une définition à minima au travers

¹¹ Avis rendu par le Conseil national de la comptabilité le 16 avril 1992 relatif à une recommandation portant sur les dispositions comptables des partis et groupements politiques ayant l'obligation de tenir une comptabilité en vertu de l'article 11-7 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988.

¹² Avis n° 95-02 du Conseil national de la comptabilité relatif à la comptabilité des partis et groupements politiques.

d'une liste indicative et non limitative des structures et des entités dont elle considère qu'elles constituent « *sans conteste* » le périmètre des comptes de la formation politique (cf. 2.12 du présent avis technique).

Conformément aux prescriptions de l'avis n° 95-02 du Conseil national de la comptabilité, le périmètre retenu pour l'élaboration des comptes d'ensemble de la formation politique et les exclusions de périmètre décidées par la formation politique doivent être justifiés dans l'annexe des comptes d'ensemble de la formation politique.

2.12 La définition du périmètre des comptes d'ensemble donnée par la Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques

Dans le respect des circulaires de la Commission des comptes de campagne et des financements politiques (CNCCFP), il revient à la formation politique de déterminer et de justifier l'étendue du périmètre des comptes d'ensemble.

Dans la lettre-circulaire du président de la CNCCFP, en date du 7 février 1995, il est précisé que « *conformément aux dispositions de la loi..., il appartient aux formations politiques de définir elles-mêmes, sous le contrôle de leurs commissaires aux comptes, et sous réserve d'éventuelles observations de la Commission, les organismes dont les comptes doivent être « retracés » dans leur comptabilité* ».

Selon la définition du périmètre des comptes d'ensemble donnée dans la lettre-circulaire du président de la CNCCFP précitée :

- « *Entrent **sans conteste** dans le périmètre des comptes de la formation politique :*
 - o *les associations de financement, que celles-ci soient situées à un niveau national, régional ou départemental ; ...*
 - o *les mandataires financiers (personnes physiques) de la formation politique ;*
 - o *toutes autres activités poursuivies sous couvert de la personnalité morale de cette dernière, qu'elles figurent ou non dans des statuts (activités de presse, formation, etc.) ;*
- *Les **organisations locales**, notamment les **fédérations**, font également partie **en principe** du périmètre, sauf exception dûment justifiée... ;*
- *Quant aux **autres structures**, et notamment celles où les critères objectifs liés à la détention de la moitié du capital ou des sièges de l'organe d'administration ne sont pas satisfaits, il appartient à la formation politique de déterminer si celle-ci exerce sur celles-ci un pouvoir prépondérant de décision ou de gestion de nature à les inclure dans le périmètre de ses comptes d'ensemble ».*

La lettre-circulaire précise que « *l'annexe doit, ..., décrire le périmètre retenu et justifier, le cas échéant, les exclusions pratiquées* ».

Les comptes de campagne des candidats aux élections n'entrent pas dans le périmètre des comptes d'ensemble des formations politiques.

La CNCCFP apporte, dans sa circulaire annuelle, des précisions concernant la définition du périmètre des comptes d'ensemble des formations politiques.

Les formations politiques adressent à la CNCCFP, à sa demande, avec les comptes d'ensemble, des informations complémentaires sur les entités comprises dans le périmètre des comptes d'ensemble.

Précisons que dans le cas où la formation politique n'a pas désigné de mandataire financier pour recueillir des dons et des cotisations ouvrant droit à un avantage fiscal et n'a pas de lien avec des organismes, sociétés ou entreprises répondant aux spécifications de l'article 11-7 aliéna 1 de la loi du 11 mars 1988 modifiée, les comptes d'ensemble de la formation politique établis conformément au référentiel comptable défini par l'avis n° 95-02 du Conseil national de la comptabilité sont alors constitués des seuls comptes du siège et des organisations locales, voire des seuls comptes du siège si la formation n'a pas d'émanation locale.

2.2 LES REGLES D'ELABORATION ET DE PRESENTATION DES COMPTES D'ENSEMBLE DES FORMATIONS POLITIQUES

Le Conseil national de la comptabilité a, dans son avis n° 95-02 relatif à la comptabilité des partis et groupements politiques, précisé les règles d'élaboration et de présentation des comptes d'ensemble des formations politiques qui comprennent un bilan, un compte de résultat et une annexe. Ces règles renvoient, dans les cas où il existe une détention de capital ou des droits de vote, aux techniques de la consolidation. Dans le cas où il n'existe pas de détention de capital ou des droits de vote mais seulement « *un pouvoir prépondérant de décision ou de gestion* »¹³, on utilise les techniques de la combinaison.

Afin de procéder à l'établissement des comptes d'ensemble, le siège (ou centre national), les organisations locales (fédérations, sections...), le ou les mandataire(s) financier(s), les organismes, sociétés ou entreprises, qui sont inclus dans le périmètre des comptes d'ensemble, doivent disposer d'un bilan et d'un compte de résultat. Ces données comptables feront l'objet d'un retraitement lorsque qu'elles n'ont pas été préparées dans le référentiel comptable défini par l'avis n° 95-02 du Conseil national de la comptabilité qui doit être retenu pour l'établissement des comptes d'ensemble de la formation politique.

Il appartient à la direction de la formation politique de communiquer dans l'annexe des comptes d'ensemble la description des méthodes comptables retenues pour l'élaboration et la présentation des comptes d'ensemble.

3 DESIGNATION DES COMMISSAIRES AUX COMPTES ET ACCEPTATION DE LA MISSION

Les commissaires aux comptes et leurs suppléants sont désignés par l'instance dirigeante habilitée de la formation politique ou, le cas échéant, par la personne désignée dans les statuts pour procéder à leur nomination.

Lorsque la formation politique cesse d'être tenue aux obligations de l'article 11-7 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée, les commissaires aux comptes restent en fonctions jusqu'au terme de leur mandat, en l'absence de toute disposition légale ou réglementaire prévoyant dans ce cas l'expiration de leurs fonctions.

¹³ Article 11-7 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée.

Préalablement à l'acceptation de la mission, les commissaires aux comptes vérifient notamment qu'ils respectent le Code de déontologie de la profession.

Parmi les situations susceptibles de remettre en cause l'indépendance, ou l'apparence d'indépendance, des commissaires aux comptes d'une formation politique, il convient de citer notamment celles où ceux-ci seraient :

- membres d'un organe directeur du parti ou groupement ou d'une entité entrant dans le périmètre défini à l'article 11-7 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée ;
- titulaires d'un mandat électif national ou européen (sénateur, député, parlementaire européen) ;
- membres d'un conseil régional ou général, ou d'une assemblée équivalente ;
- experts-comptables de la formation politique ou d'une entité entrant dans le périmètre défini à l'article 11-7 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée ;
- experts-comptables présentant le compte de campagne à l'élection présidentielle d'un membre de la formation politique, ou d'un nombre significatif de comptes de campagne de candidats présentés ou soutenus par la formation politique ;
- mandataires financiers ou membres d'une association de financement de la formation politique.

Un mandat électif dans une collectivité locale peut également, dans certaines situations, être susceptible de compromettre l'apparence d'indépendance des commissaires aux comptes.

Il résulte également des dispositions du Code de déontologie que les deux commissaires aux comptes, amenés à certifier les comptes d'ensemble de la formation politique, ne peuvent accepter le mandat qui leur est proposé que s'ils appartiennent à, ou représentent, des structures d'exercice professionnel distinctes.

Les dispositions de l'article R. 823-12 du code de commerce concernant les honoraires ne sont pas applicables à la mission des commissaires aux comptes prévue par l'article 11-7 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée. Le montant des honoraires est fixé d'un commun accord entre les commissaires aux comptes et la formation politique, eu égard à l'étendue des procédures d'audit à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs de la mission.

4 MISSION DES COMMISSAIRES AUX COMPTES

4.1 CONTENU DE LA MISSION

En application du premier alinéa de l'article L. 820-1 du code de commerce, « *nonobstant toute disposition contraire, les dispositions du présent titre [du Titre II du Livre VIII du code de commerce] sont applicables aux commissaires aux comptes nommés dans toutes les personnes et entités quelle que soit la nature de la certification prévue dans leur mission. Elles sont également applicables à ces personnes et entités, sous réserve des règles propres à celles-ci, quel que soit leur statut juridique* ».

La loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée ne contient aucune disposition susceptible d'écarter les règles de droit commun applicables aux commissaires aux comptes.

Il en résulte que la mission des commissaires aux comptes dans les formations politiques qui entrent dans le champ d'application de la loi précitée est celle définie aux articles L. 823-9 à L. 823-18 du code de commerce.

Ainsi, cette mission comprend :

- la certification des comptes d'ensemble, en justifiant des appréciations,
- le signalement des irrégularités et inexactitudes,
- la révélation des faits délictueux au procureur de la République,
- la mise en œuvre des obligations relatives à la lutte contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme.

L'obligation de révélation des faits délictueux au procureur de la République est mise en œuvre dans le respect des principes de droit commun.

Les obligations de contrôle par les commissaires aux comptes, telles que prévues par les dispositions précitées, s'appliquent dans la limite des règles qui s'imposent aux formations politiques.

Ainsi, l'application de l'article L. 823-10 du code de commerce ne peut avoir pour conséquence de mettre à la charge des formations politiques l'obligation d'établir un rapport de gestion : toutefois, les dispositions de cet article seraient applicables dans le cas où la formation politique établirait volontairement ce rapport ou bien si, compte tenu de sa forme juridique ou de ses statuts, elle était tenue d'établir ce rapport.

En revanche, s'agissant des obligations susceptibles d'être mises à la charge des commissaires aux comptes en matière de conventions et engagements réglementés et d'alerte :

- l'intervention du commissaire aux comptes dans la procédure des conventions et engagements réglementés ne figure pas dans le Titre II du Livre VIII du code de commerce mais relève du dispositif de contrôle propre à chaque entité. La loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée ne prévoit pas de procédure des conventions et engagements réglementés. Celle-ci n'est donc pas applicable, à ce titre, aux formations politiques ;
- les dispositions relatives à la procédure d'alerte ne figurent pas dans le Titre II du Livre VIII du code de commerce mais relèvent du dispositif de contrôle propre à chaque entité. La loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée ne prévoit pas de procédure d'alerte. Celle-ci n'est donc pas applicable, à ce titre, aux formations politiques.

4.2 SECRET PROFESSIONNEL

L'article L. 822-15 du code de commerce dispose : « ... *Lorsqu'une personne morale établit des comptes consolidés, les commissaires aux comptes de la personne morale consolidante et les commissaires aux comptes des personnes consolidées sont, les uns à l'égard des autres, libérés du secret professionnel. Ces dispositions s'appliquent également lorsqu'une personne établit des comptes combinés. ...* ».

Les comptes d'ensemble des formations politiques devant être établis au regard du référentiel comptable défini par l'avis n° 95-02 du Conseil national de la comptabilité qui fait notamment référence à l'application de techniques de consolidation ou de combinaison, on peut considérer que les dispositions de l'article L. 822-15 du code de commerce s'appliquent. Ainsi, les commissaires aux comptes de la formation politique et les commissaires aux comptes qui pourraient exister dans des entités comprises dans le périmètre des comptes

d'ensemble (par exemple, dans des sociétés anonymes incluses dans le périmètre) sont, les uns à l'égard des autres, libérés du secret professionnel.

Aucun texte de loi ne lève le secret professionnel des commissaires aux comptes à l'égard de la Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques.

5 SPECIFICITES DE LA CERTIFICATION DES COMPTES D'ENSEMBLE DES FORMATIONS POLITIQUES

Le code de commerce prévoit des obligations comptables et notamment celle d'établissement de « *comptes annuels [qui] doivent être réguliers, sincères et donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise...* »¹⁴. Fondé sur ces dispositions, l'article L. 823-9 du code de commerce prévoit que « *les commissaires aux comptes certifient, en justifiant de leurs appréciations, que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la personne ou de l'entité à la fin de l'exercice. Lorsqu'une personne ou une entité établit des comptes consolidés, les commissaires aux comptes certifient, en justifiant de leurs appréciations, que les comptes consolidés sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du patrimoine, de la situation financière ainsi que du résultat de l'ensemble constitué par les personnes et entités comprises dans la consolidation. ...* ».

Comme indiqué au 2 du présent avis technique, la comptabilité des formations politiques qui entrent dans le champ d'application de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée doit respecter les prescriptions du référentiel comptable défini par l'avis n° 95-02 du Conseil national de la comptabilité. L'avis n° 95-02 ne prévoit pas explicitement que les comptes d'ensemble des formations politiques donnent une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de la formation politique¹⁵.

Dans l'avis¹⁶ relatif à l'exercice de la mission de commissariat aux comptes dans les partis et groupements politiques, le Haut Conseil du commissariat aux comptes a estimé 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 des commissaires 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*

¹⁴ Article L. 123-14 du code de commerce.

¹⁵ 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. Lorsque l'application d'une prescription comptable ne suffit pas pour donner l'image fidèle mentionnée au présent article, des informations complémentaires doivent être fournies dans l'annexe. ...* ».

¹⁶ Avis 2011-21 rendu le 28 novembre 2011 par le Haut Conseil du commissariat aux comptes relatif à l'exercice de la mission de commissariat aux comptes dans les partis et groupements politiques.

utilisateurs une description adéquate, loyale, claire, précise et complète des opérations, évènements et situations ».

6 ASPECTS PARTICULIERS DE L'AUDIT MIS EN ŒUVRE DANS LE CADRE DE LA CERTIFICATION DES COMPTES D'ENSEMBLE DES FORMATIONS POLITIQUES

En vue de certifier les comptes d'ensemble des formations politiques, les commissaires aux comptes mettent en œuvre un audit de ces comptes, en faisant application de l'ensemble des normes d'exercice professionnel relatives à l'audit, dès lors que les prescriptions de ces normes sont applicables aux formations politiques.

La loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée imposant l'intervention de deux commissaires aux comptes, cet audit est mis en œuvre en respectant notamment la NEP 100 - « *Audit des comptes réalisé par plusieurs commissaires aux comptes* ».

Les situations auxquelles peuvent être confrontés les commissaires aux comptes au cours de leur mission au sein d'une formation politique sont difficiles à recenser et correspondent à autant de cas d'espèces.

Dans ces conditions et compte tenu de la liberté d'organisation des formations politiques, il n'est pas possible d'élaborer un document exhaustif, regroupant à la fois les situations rencontrées et les procédures d'audit à mettre en œuvre.

6.1 PRISE DE CONNAISSANCE DE LA FORMATION POLITIQUE ET DE SON CONTROLE INTERNE

La prise de connaissance de la formation politique, de son environnement et des éléments de du contrôle interne pertinents pour l'audit est un aspect essentiel de la mission. Elle permet aux commissaires aux comptes d'identifier les risques auxquels la formation politique est exposée et d'évaluer le risque que les comptes d'ensemble contiennent des anomalies significatives.

En application des dispositions de la NEP 315 - « *Connaissance de l'entité et de son environnement et évaluation du risque d'anomalies significatives dans les comptes* », les commissaires aux comptes peuvent utilement recueillir des informations sur les éléments suivants :

- les structures composant la formation politique, c'est-à-dire le siège (ou centre national), les organisations locales (fédérations, sections...);
- l'existence d'un ou de plusieurs mandataire(s) financier(s) selon que la formation politique a choisi d'en désigner ou non au niveau de ses structures locales. Dans le cas où la formation politique a désigné un mandataire financier unique, les processus de collecte des fonds sont évidemment plus simples que dans le cas où il existe, par exemple, un mandataire financier par département (fédérations);
- les entités avec lesquelles la formation politique a des liens, leur forme juridique, leur organisation, leurs activités;

- les structures et entités « importantes »¹⁷ au regard des comptes d'ensemble de la formation politique, les transactions significatives et les relations complexes entre les entités ;
- la gouvernance et le fonctionnement de la formation politique tant au niveau du siège (ou centre national) qu'au niveau local ;
- la conception et le fonctionnement des procédures de contrôle interne mises en place par la formation politique. En particulier, l'organisation de la formation politique, avec notamment des organisations locales (fédérations, sections...), peut conduire à l'existence de procédures hétérogènes. Contrairement à la situation que l'on connaît dans des entreprises où les structures locales doivent respecter des procédures définies de manière centralisée, dans le cas des formations politiques, l'autonomie et l'indépendance des structures locales expliquent en général d'une part, l'absence de procédures centralisées et d'autre part, l'existence de procédures différentes d'une structure locale à l'autre ;
- les locaux, le matériel de bureau, le matériel informatique, les moyens de transport..., utilisés par le siège (ou centre national) et les structures locales ;
- les effectifs salariés au niveau du siège (ou centre national) et au niveau local ;
- l'existence de bénévoles et leur participation aux activités du mouvement politique. Des informations sur leurs fonctions, la nature de leur participation, leur temps passé ainsi que la politique de défraiement éventuelle des frais à leur égard sont obtenues ;
- les procédures en matière d'engagement des dépenses, de comptabilisation des dépenses et de paiement des factures. A l'instar des règles qui prévalent dans l'administration, il existe en général au sein de la formation politique une séparation entre l'ordonnateur et la personne qui procède au paiement des dépenses.

6.2 PRISE EN CONSIDERATION DES LIENS ENTRE LA FORMATION POLITIQUE ET LES CANDIDATS AUX ELECTIONS

Comme indiqué précédemment, les comptabilités des formations politiques et des candidats aux élections sont indépendantes les unes des autres. Les comptes de campagne des candidats aux élections n'entrent pas dans le périmètre des comptes d'ensemble des formations politiques.

En application des prescriptions des normes d'exercice professionnel relatives à l'audit adaptées au contexte de l'audit des comptes d'ensemble de la formation politique, les commissaires aux comptes conçoivent et mettent en œuvre des procédures d'audit qui permettent notamment de vérifier la réalité des prestations et des concours financiers consentis par la formation politique aux candidats aux élections.

¹⁷ Extraits de la NEP 600 : « Entités importantes au regard des comptes consolidés

17. Lorsque le commissaire aux comptes a identifié qu'une entité est importante pour l'audit des comptes consolidés en raison de l'importance de sa contribution individuelle au regard des comptes consolidés, le commissaire aux comptes ou le professionnel chargé du contrôle des comptes de l'entité effectue un audit de l'information comptable de celle-ci en utilisant le ou les seuil(s) de signification défini(s) au niveau des comptes de cette dernière.

18. Lorsque le commissaire aux comptes détermine qu'une entité est importante en raison de l'importance du risque d'anomalies significatives que son information comptable peut faire peser sur les comptes consolidés, le commissaire aux comptes ou le professionnel chargé du contrôle des comptes de celle-ci met en œuvre une ou plusieurs des diligences suivantes... ».

S'agissant des prestations, donnant lieu à facturation, consenties par les formations politiques aux candidats, les commissaires aux comptes contrôlent que la formation politique a mis en place les procédures pour faire respecter la doctrine de la Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques en la matière. Par exemple, s'agissant de prestations spécifiques à l'élection, la formation politique doit justifier les produits enregistrés dans ses comptes d'ensemble par des factures spécifiques, individualisées et quantifiées selon le prix normal du marché, qui indiquent, le cas échéant, les clefs de répartition appliquées entre plusieurs candidats. Par ailleurs, si une formation politique engage spécifiquement pour l'élection un salarié et le met à la disposition d'un candidat, la refacturation du coût de la prestation doit être justifiée par un contrat de mise à disposition.

Les commissaires aux comptes des formations politiques peuvent être dans certains cas amenés à effectuer des diligences particulières pour ce qui concerne les prêts accordés à des candidats.

Ces prêts sont accordés aux candidats pour que ces derniers puissent constituer tout ou partie de leur apport personnel à leur compte de leur campagne. Ces prêts, accordés le plus souvent au niveau local (fédération ou section), sont déclarés en apport personnel dans le compte de campagne. Après la décision d'approbation du compte campagne par la Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques, le candidat se voit notifier le remboursement de l'Etat.

Les diligences des commissaires aux comptes les amènent à vérifier que les prêts consentis par la formation politique sont remboursés par les candidats. L'absence de remboursement constitue en principe une irrégularité.

Toutefois dans certaines situations, des remboursements partiels, voire nuls, du candidat peuvent être justifiés en application des dispositions prévues par le contrat de prêt ou de décisions postérieures prises par les organes délibérants du parti qui a consenti le prêt au candidat. De telles situations se rencontrent dans le cas où le remboursement attendu de l'Etat des dépenses de campagne est partiel, voire nul, suite à la réformation ou au rejet du compte de campagne du candidat. Dans un tel cas, le montant du prêt non remboursé par le candidat, devrait être justifié par une décision de la formation politique dont les éléments probants sont constitués par la décision de la Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques.

6.3 PRISE EN CONSIDERATION DE LA POSSIBILITE DE FRAUDES LORS DE L'AUDIT DES COMPTES D'ENSEMBLE DE LA FORMATION POLITIQUE

En application des travaux décrits aux paragraphes 12 à 19 de la NEP 240 - « *Prise en considération de la possibilité de fraudes lors de l'audit des comptes* », adaptés au contexte de l'audit des comptes d'ensemble de la formation politique, les commissaires aux comptes s'enquêtent notamment auprès de la direction de la formation politique :

- de l'appréciation qu'elle a du risque que les comptes d'ensemble comportent des anomalies significatives résultant de fraudes ;
- des procédures qu'elle a mise en place pour identifier les risques de fraude et pour y répondre, y compris les risques spécifiques qu'elle aurait identifiés, ou les catégories d'opérations, les soldes de comptes ou les informations fournies dans l'annexe au titre desquels un risque de fraude peut exister ;

- de l'identification des entités pour lesquelles un risque de fraude peut exister ;
- de sa connaissance de fraudes avérées, suspectées ou alléguées concernant les structures ou les entités, comprises dans le périmètre des comptes d'ensemble, impliquant des responsables, des employés ayant un rôle clé dans le dispositif de contrôle interne ou d'autres personnes dès lors que la fraude est susceptible d'entraîner des anomalies significatives dans les comptes d'ensemble.

En application du paragraphe 06 de la NEP 240, les commissaires aux comptes font preuve d'esprit critique et tiennent compte, tout au long de leur audit, du fait qu'une anomalie significative résultant d'une fraude puisse exister.

En particulier, au cours de la mise en œuvre de leurs procédures d'audit, les commissaires aux comptes font preuve d'une attention particulière sur :

- l'obligation d'unicité du compte bancaire du mandataire financier prévue par la loi du 11 mars 1988 modifiée ;
- les conditions et les procédures d'octroi et de remboursement des prêts consentis à des candidats aux élections (cf. 6.2 du présent avis technique) ;
- l'absence de fourniture de biens ou de services ou autres avantages directs ou indirects consentis par des personnes morales autres que celles ayant la qualité de parti ou groupement politique au sens de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée ;
- la délivrance irrégulière des reçus fiscaux par les mandataires financiers des formations politiques à l'égard des donateurs et des cotisants¹⁸ (cf. 1.121 du présent avis technique). A titre d'illustration, les irrégularités affectant les reçus peuvent être purement formelles (par exemple, omission de la date du versement ou du mode de règlement), mais les reçus peuvent également indiquer des mentions fausses ou de complaisance (indication de montants de versements ne correspondant pas à ceux réellement versés, mentions antidatées, reçu fiscal émis au nom d'une personne autre que celle ayant effectivement procédé au versement...) et des montants correspondant à des versements n'ouvrant pas droit à un avantage fiscal ;
- les situations susceptibles de constituer un détournement des actifs et des fonds de la formation politique ;
- l'existence de risques révélés, suspectés ou allégués relatif à l'achat de voix électorales¹⁹.

¹⁸ L'article 11-5 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée dispose : « *Ceux qui auront versé ou accepté des dons en violation des dispositions des articles précédent seront punis d'une amende de 3 750 euros et d'un an d'emprisonnement ou de l'une de ces deux peines seulement* ».

¹⁹ Article L. 106 du code électoral : « *Quiconque, par des dons ou libéralités en argent ou en nature, par des promesses de libéralités, de faveurs, d'emplois publics ou privés ou d'autres avantages particuliers, faits en vue d'influencer le vote d'un ou de plusieurs électeurs aura obtenu ou tenté d'obtenir leur suffrage, soit directement, soit par l'entremise d'un tiers, quiconque, par les mêmes moyens, aura déterminé ou tenté de déterminer un ou plusieurs d'entre eux à s'abstenir, sera puni de deux ans d'emprisonnement et d'une amende de 15 000 euros. Seront punis des mêmes peines ceux qui auront agréé ou sollicité les mêmes dons, libéralités ou promesses* ».

Article L. 108 du code électoral : « *Quiconque, en vue d'influencer le vote d'un collège électoral ou d'une fraction de ce collège, aura fait des dons ou libéralités, des promesses de libéralités ou de faveurs administratives, soit à une commune, soit à une collectivité quelconque de citoyens, sera puni d'un emprisonnement de deux ans et d'une amende de 15 000 euros* ».

6.4 DILIGENCES MISES EN ŒUVRE SUR LE PROCESSUS D'ETABLISSEMENT DES COMPTES D'ENSEMBLE DE LA FORMATION POLITIQUE

6.41 Diligences mises en œuvre sur le périmètre des comptes d'ensemble de la formation politique

« La formation politique doit communiquer la liste exhaustive de ces structures et entités incluses dans les comptes d'ensemble, ainsi que les documents comptables correspondants aux commissaires aux comptes, en justifiant expressément toute évolution de ce périmètre par une information appropriée. Toute sortie de périmètre est a priori définitive : une structure exclue du périmètre une année ne peut être réintégrée l'année suivante sans justification particulière »²⁰.

Les commissaires aux comptes vérifient notamment que :

- le périmètre retenu pour l'élaboration des comptes d'ensemble de la formation politique respecte les dispositions légales et comptables prévues en la matière ;
- les variations de périmètre d'un exercice sur l'autre sont justifiées par la formation politique ;
- les exclusions de périmètre décidées par la formation politique sont justifiées dans l'annexe des comptes d'ensemble de la formation politique.

Il n'appartient pas aux commissaires aux comptes de décrire, dans leur rapport sur les comptes d'ensemble de la formation politique, le périmètre des comptes d'ensemble, ni d'expliquer les raisons pour lesquelles une ou plusieurs entités ont été exclues. En application des dispositions légales et réglementaires, ces informations doivent être obligatoirement données dans l'annexe des comptes d'ensemble, sous la responsabilité de la direction de la formation politique et sous le contrôle des commissaires aux comptes. En l'absence de telles informations dans l'annexe, les commissaires aux comptes en tirent les conséquences appropriées sur l'expression de leur opinion sur les comptes d'ensemble de la formation politique.

6.42 Diligences mises en œuvre sur les procédures d'élaboration des comptes d'ensemble de la formation politique

Les commissaires aux comptes intègrent dans leur plan de mission l'étendue, le calendrier et l'orientation des travaux à effectuer sur les comptes des structures et des entités « retracées »²¹ dans les comptes d'ensemble de la formation politique.

Ils obtiennent le bilan et le compte de résultat de chacune des structures et des entités comprises dans le périmètre des comptes d'ensemble.

Les commissaires aux comptes appliquent notamment la NEP 600 - « *Principes spécifiques applicables à l'audit des comptes consolidés* ».

²⁰ Circulaire de la Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques relative aux comptes 2011 des formations politiques.

²¹ Article 11-7 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée.

Les commissaires aux comptes de la formation politique peuvent effectuer leurs contrôles, sur place, au siège (ou centre national), dans les organisations locales (fédérations, sections,...), chez les mandataires financiers, et obtenir les éléments pertinents pour fonder leur opinion sur les comptes d'ensemble. Si ces contrôles sont limités, voire rendus impossibles, pour des raisons inhérentes à l'organisation administrative et comptable des structures et des entités, les commissaires aux comptes de la formation politique apprécient les incidences de ces limitations à leur mission et en tirent les conséquences éventuelles sur l'expression de leur opinion sur les comptes d'ensemble.

En application des travaux décrits au paragraphe 23 de la NEP 600 - « *Principes spécifiques applicables à l'audit des comptes consolidés* », les commissaires aux comptes de la formation politique peuvent notamment concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit qui permettent d'apprécier :

- le caractère approprié, exact et exhaustif des éliminations des résultats internes et des comptes réciproques, des retraitements d'homogénéité des méthodes d'évaluation et des reclassements nécessaires ;
- s'il existe des facteurs de risques de fraudes ou des indicateurs révélant des biais possibles de la part de la direction de la formation politique ;
- si l'information comptable des structures et des entités a été correctement retraitée, lorsque celle-ci n'est pas préparée dans le même référentiel comptable que celui retenu pour établir les comptes d'ensemble ;
- si les retraitements nécessaires ont été effectués lorsque la date de clôture des comptes des entités est différente de celle des comptes d'ensemble ;
- si les méthodes retenues pour l'élaboration et la présentation des comptes d'ensemble sont conformes au référentiel comptable applicable et sont exposées de façon pertinente dans l'annexe des comptes d'ensemble.

6.5 DILIGENCES MISES EN ŒUVRE SUR LES FINANCEMENTS

En application des prescriptions des normes d'exercice professionnel relatives à l'audit, adaptées au contexte de l'audit des comptes d'ensemble de la formation politique, les commissaires aux comptes peuvent concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit qui permettent notamment de vérifier :

- la mise en œuvre effective des procédures de contrôle interne existantes ;
- le respect des dispositions légales et réglementaires concernant l'origine et la nature, publique ou privée, des financements de la formation politique comptabilisés en produits dans le compte de résultat d'ensemble de la formation politique ;
- l'absence de financement de la part de personnes morales autres que celles ayant la qualité de parti ou groupement politique au sens de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée ;
- la concordance du montant du financement public inscrit dans le compte de résultat d'ensemble de la formation politique avec celui des décrets annuels d'attribution ;
- le respect des dispositions légales et réglementaires concernant les limites relatives à l'acceptation et au versement de dons de personnes physiques ;

- la cohérence entre les montants des dons et des cotisations encaissés par les mandataires financiers, le montant des reçus qu'ils ont délivrés²² à l'égard des donateurs et des cotisants et les produits correspondants comptabilisés dans le compte de résultat d'ensemble de la formation politique (cf. 6.3 du présent avis technique relatif à la délivrance irrégulière des reçus fiscaux par les mandataires financiers) ;
- la réalité des flux financiers enregistrés dans le bilan des mandataires financiers ;
- le respect des dispositions légales et réglementaires concernant les legs consentis à la formation politique ;
- le respect des dispositions légales et réglementaires concernant le solde du compte de campagne d'un candidat dévolu à la formation politique.

Concernant les dons et les cotisations consentis par des personnes physiques, la constatation éventuelle par les commissaires aux comptes du non-respect par un mandataire financier de la formation politique du dispositif des reçus (cf. 1.121 du présent avis technique) n'a pas d'incidence sur les comptes d'ensemble de la formation politique et sur la certification de ces comptes par les commissaires aux comptes²³. En revanche, les commissaires aux comptes signalent, dans une communication ad hoc adressée à la plus haute instance dirigeante de la formation politique, les irrégularités et inexactitudes relevées au cours de l'accomplissement de leur mission.

6.6 DILIGENCES MISES EN ŒUVRE SUR LES DEPENSES

En l'absence de dispositions de nature légale ou réglementaire précisant l'objet des dépenses pouvant être engagées par une formation politique, les commissaires aux comptes n'ont pas à se prononcer sur l'opportunité des dépenses. Toutefois, si les commissaires aux comptes venaient à identifier au cours de leur audit des dépenses constitutives d'irrégularités, ils seraient amenés à les signaler dans une communication ad hoc adressée à la plus haute instance dirigeante de la formation politique.

Les commissaires aux comptes apprécient, selon leur jugement professionnel, l'étendue et la nature des procédures d'audit à mettre en œuvre pour vérifier la mise en œuvre effective des procédures de contrôle interne existantes, la réalité, la nature et le montant des dépenses de la formation politique, comptabilisées en charges dans le compte de résultat d'ensemble de la formation politique.

6.7 DILIGENCES MISES EN ŒUVRE SUR LES AVANTAGES DIRECTS ET INDIRECTS CONSENTIS PAR DES PERSONNES MORALES

La loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée interdit toute fourniture de biens, de services ou autres avantages directs ou indirects à une formation politique par une personne morale, autre que celle ayant la qualité de parti ou groupement politique au sens de la loi précitée.

²² Un reçu fiscal ne peut correspondre qu'à un seul donateur ou cotisant. Toutefois, une même personne peut bénéficier de plusieurs reçus, par exemple un reçu pour un don et un reçu pour une cotisation, ou plusieurs reçus pour des dons successifs dans la limite du plafond fixé par le législateur.

²³ Toutefois, l'agrément peut être retiré par la Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques à l'association de financement désignée en tant que mandataire financier de la formation politique si celle-ci ne respecte pas les dispositions de l'article 11-4 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée. Dans ce cas, la formation politique peut être directement sanctionnée par une diminution de l'aide publique si elle en est bénéficiaire.

La notion d'avantage direct et indirect n'est pas précisée par les textes.

Les commissaires aux comptes ne disposent généralement pas d'outils leur permettant d'être en mesure d'apprécier si des biens, services ou autres avantages directs ou indirects sont fournis à une formation politique à des prix inférieurs à ceux qui sont habituellement pratiqués.

Toutefois, les commissaires aux comptes exercent leur jugement professionnel et font preuve d'esprit critique lors de leurs contrôles portant sur les dépenses de la formation politique.

6.8 DILIGENCES MISES EN ŒUVRE SUR LES OPERATIONS OU EVENEMENTS NON RECURRENTS

En application des prescriptions des normes d'exercice professionnel relatives à l'audit adaptées au contexte de l'audit des comptes d'ensemble de la formation politique, les commissaires aux comptes peuvent notamment porter une attention particulière aux opérations ou événements non récurrents réalisés par la formation politique. Il peut s'agir, par exemple, de cessions d'actifs, d'abandons de créances, de renégociation des contrats avec les fournisseurs pour des travaux d'impression.

Ainsi, en application du paragraphe 18 de la NEP 315 - « *Connaissance de l'entité et de son environnement et évaluation du risque d'anomalies significatives dans les comptes* », les commissaires aux comptes mettent en œuvre des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de la formation politique et des procédures analytiques qui peuvent leur permettre d'identifier des opérations ou des événements non récurrents.

Les commissaires aux comptes apprécient, selon leur jugement professionnel, l'étendue et la nature des procédures d'audit à mettre en œuvre pour vérifier la réalité, la nature et le montant des charges ou des produits correspondants, comptabilisés dans le compte de résultat d'ensemble de la formation politique.

7 DECLARATIONS DE LA DIRECTION²⁴

Les commissaires aux comptes demandent au représentant légal de la formation politique, en application du paragraphe 06 de la NEP 580 - « *Déclarations de la direction* », par écrit, les déclarations qu'ils estiment nécessaires pour conclure sur les assertions qu'ils souhaitent vérifier.

Dans ce cadre, la lettre d'affirmation peut notamment contenir des déclarations sur les sujets suivants :

- l'exhaustivité et la conformité du périmètre des comptes d'ensemble de la formation politique au regard des dispositions légales et comptables ;
- l'absence de fourniture de biens ou de services ou autres avantages directs ou indirects consentis par des personnes morales à des prix inférieurs à ceux habituellement pratiqués,

²⁴ Pour plus de détails, se référer à la Note d'information n° IV « Le commissaire aux comptes et les déclarations de la direction » - Juin 2010.

à l'exception de ceux provenant d'autres formations politiques qui entrent dans le champ d'application de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée ;

- le respect des dispositions légales relatives au financement des formations politiques et des circulaires d'application diffusées par la Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques ;
- le nombre de bénévoles et la nature de leur participation aux activités du mouvement politique.

8 RAPPORT

L'avis²⁵ du Haut Conseil du commissariat aux comptes relatif à l'exercice de la mission de commissariat aux comptes dans les partis et groupements politiques précise 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 ».*

Le paragraphe 05 de la NEP 700 - « *Rapport du commissaire aux comptes sur les comptes annuels ou consolidés* » prévoit un rapport en trois parties.

En théorie, le rapport des commissaires aux comptes sur les comptes d'ensemble de la formation politique devrait comporter trois parties distinctes relatives :

- à la certification des comptes ;
- à la justification des appréciations ;
- aux vérifications et informations spécifiques prévues par les textes légaux et réglementaires.

Toutefois, les textes légaux et réglementaires applicables aux formations politiques ne prévoient pas d'autres documents à remettre avec les comptes d'ensemble ou d'informations spécifiques requises.

En conséquence, il n'y a pas de troisième partie dans le rapport des commissaires aux comptes sur les comptes d'ensemble de la formation politique.

Les comptes d'ensemble de la formation politique, qui comprennent un bilan, un compte de résultat et une annexe, sont joints au rapport des commissaires aux comptes.

En application du paragraphe 19 de la NEP 100 - « *Audit des comptes réalisés par plusieurs commissaires aux comptes* », le rapport établi par les commissaires aux comptes est signé par chaque commissaire aux comptes. Il mentionne, pour chaque commissaire aux comptes, les informations prévues aux articles R. 822-93 et R. 822-94 du code de commerce.

Les commissaires aux comptes adressent leur rapport à la plus haute instance dirigeante de la formation politique, ou à la personne ayant procédé à leur désignation, dans un délai

²⁵ Avis 2011-21 rendu le 28 novembre 2011 par le Haut Conseil du commissariat aux comptes relatif à l'exercice de la mission de commissariat aux comptes dans les partis et groupements politiques.

compatible avec l'obligation légale faite à la formation de déposer les comptes dans le premier semestre de l'année suivant celle de l'exercice concerné à la Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques.

Les irrégularités et inexactitudes relevées sont signalées dans une communication ad hoc adressée par les commissaires aux comptes à la plus haute instance dirigeante de la formation politique.

9 ANNEXES : EXEMPLES DE RAPPORT

9.1 EXEMPLE DE RAPPORT SANS RESERVE ET SANS OBSERVATION

Rapport des commissaires aux comptes sur les comptes d'ensemble

Exercice clos le 31 décembre N

A...

En exécution de la mission prévue par l'article 11-7 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée, qui nous a été confiée par... [*préciser l'organe ou la personne compétente*], nous vous présentons notre rapport relatif à l'exercice clos le 31 décembre N, sur :

- le contrôle des comptes d'ensemble de la formation politique..., tels qu'ils sont joints au présent rapport²⁶ ;
- la justification de nos appréciations.

Les comptes d'ensemble ont été arrêtés par... [*préciser l'organe ou la personne compétente*]. Il nous appartient, sur la base de notre audit, d'exprimer une opinion sur ces comptes.

I. Opinion sur les comptes d'ensemble

Nous avons effectué notre audit selon les normes d'exercice professionnel applicables en France ; ces normes requièrent la mise en œuvre de diligences permettant d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes d'ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives. Un audit consiste à vérifier, par sondages ou au moyen d'autres méthodes de sélection, les éléments justifiant des montants et informations figurant dans les comptes d'ensemble. Il consiste également à apprécier les principes comptables suivis, les estimations significatives retenues et la présentation d'ensemble des comptes. Toutefois, en l'absence de dispositions de nature légale ou réglementaire précisant l'objet des dépenses pouvant être engagées par une formation politique, cet audit ne saurait comporter le contrôle de l'opportunité des dépenses²⁷. Nous estimons que les éléments que nous avons collectés sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

Nous certifions que les comptes d'ensemble de la formation politique présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs et au regard du référentiel défini par l'avis n° 95-02 du Conseil national de la comptabilité, le patrimoine et la situation financière de la formation politique au 31 décembre N, ainsi que le résultat de ses opérations pour l'exercice écoulé.

²⁶ Ou « présentés aux pages... à... ».

²⁷ Cf. 6.6 du présent avis technique.

II. Justification des appréciations²⁸

En application des dispositions de l'article L. 823-9 du code de commerce relatives à la justification de nos appréciations, nous portons à votre connaissance les éléments suivants :

[À compléter selon le cas de figure]

Les appréciations ainsi portées s'inscrivent dans le cadre de notre démarche d'audit des comptes d'ensemble, pris dans leur ensemble, et ont donc contribué à la formation de notre opinion exprimée dans la première partie de ce rapport.

[Lieu, date et signature]

9.2 RESERVES OU REFUS DE CERTIFIER DES COMMISSAIRES AUX COMPTES

A titre d'illustration, les réserves ou refus de certifier des commissaires aux comptes peuvent notamment porter sur :

- les méthodes d'évaluation et de présentation retenues pour l'établissement des comptes d'ensemble, notamment lorsque celles-ci ne sont pas conformes à celles prévues par les dispositions comptables applicables aux formations politiques ;
- l'application des dispositions de l'article 11-7 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée, notamment pour ce qui concerne le périmètre retenu par la formation politique ;
- le non respect des dispositions relatives au financement contenues dans le titre III de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée, dès lors que celui-ci a une incidence significative sur les comptes.

9.21 Exemple de rapport avec réserve(s) (limitations)

Rapport des commissaires aux comptes sur les comptes d'ensemble

Exercice clos le 31 décembre N

A...

En exécution de la mission prévue par l'article 11-7 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée, qui nous a été confiée par... [*préciser l'organe ou la personne compétente*], nous vous présentons notre rapport relatif à l'exercice clos le 31 décembre N, sur :

- le contrôle des comptes d'ensemble de la formation politique..., tels qu'ils sont joints au présent rapport²⁹ ;
- la justification de nos appréciations.

²⁸ La rédaction ci-dessous peut nécessiter d'être adaptée en cas de justification moins développée (voir illustration au § 9.5 de la Note d'information n° I « Les rapports du commissaire aux comptes sur les comptes annuels et consolidés » - Février 2010).

²⁹ Ou « présentés aux pages... à... ».

Les comptes d'ensemble ont été arrêtés par... [*préciser l'organe ou la personne compétente*]. Il nous appartient, sur la base de notre audit, d'exprimer une opinion sur ces comptes.

I. Opinion sur les comptes d'ensemble

Nous avons effectué notre audit selon les normes d'exercice professionnel applicables en France, à l'exception du (des) point(s) décrit(s) dans le paragraphe suivant ; ces normes requièrent la mise en œuvre de diligences permettant d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes d'ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives. Un audit consiste à vérifier, par sondages ou au moyen d'autres méthodes de sélection, les éléments justifiant des montants et informations figurant dans les comptes d'ensemble. Il consiste également à apprécier les principes comptables suivis, les estimations significatives retenues et la présentation d'ensemble des comptes. Toutefois, en l'absence de dispositions de nature légale ou réglementaire précisant l'objet des dépenses pouvant être engagées par une formation politique, cet audit ne saurait comporter le contrôle de l'opportunité des dépenses³⁰. Nous estimons que les éléments que nous avons collectés sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

[Indiquer et décrire les limitations à l'exercice de la mission]

Sous cette (ces) réserve(s), nous certifions que les comptes d'ensemble de la formation politique présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs et au regard du référentiel défini par l'avis n° 95-02 du Conseil national de la comptabilité, le patrimoine et la situation financière de la formation politique au 31 décembre N, ainsi que le résultat de ses opérations pour l'exercice écoulé.

II. Justification des appréciations

En application des dispositions de l'article L. 823-9 du code de commerce relatives à la justification de nos appréciations, nous portons à votre connaissance les appréciations auxquelles nous avons procédé, outre celles ayant conduit à la (aux) réserve(s) mentionnée(s) ci-dessus :

[À compléter selon le cas de figure des autres points que ceux ayant conduit les commissaires aux comptes à émettre la (les) réserve(s) formulée(s) ci-avant]

Les appréciations ainsi portées s'inscrivent dans le cadre de notre démarche d'audit des comptes d'ensemble, pris dans leur ensemble, et ont donc contribué à la formation de notre opinion exprimée dans la première partie de ce rapport.

[Lieu, date et signature]

³⁰ Cf. 6.6 du présent avis technique.

9.22 Exemple de rapport avec réserve(s) (désaccords)

Rapport des commissaires aux comptes sur les comptes d'ensemble

Exercice clos le 31 décembre N

A...

En exécution de la mission prévue par l'article 11-7 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée, qui nous a été confiée par... [*préciser l'organe ou la personne compétente*], nous vous présentons notre rapport relatif à l'exercice clos le 31 décembre N, sur :

- le contrôle des comptes d'ensemble de la formation politique..., tels qu'ils sont joints au présent rapport³¹ ;
- la justification de nos appréciations.

Les comptes d'ensemble ont été arrêtés par... [*préciser l'organe ou la personne compétente*]. Il nous appartient, sur la base de notre audit, d'exprimer une opinion sur ces comptes.

I. Opinion sur les comptes d'ensemble

Nous avons effectué notre audit selon les normes d'exercice professionnel applicables en France ; ces normes requièrent la mise en œuvre de diligences permettant d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes d'ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives. Un audit consiste à vérifier, par sondages ou au moyen d'autres méthodes de sélection, les éléments justifiant des montants et informations figurant dans les comptes d'ensemble. Il consiste également à apprécier les principes comptables suivis, les estimations significatives retenues et la présentation d'ensemble des comptes. Toutefois, en l'absence de dispositions de nature légale ou réglementaire précisant l'objet des dépenses pouvant être engagées par une formation politique, cet audit ne saurait comporter le contrôle de l'opportunité des dépenses³². Nous estimons que les éléments que nous avons collectés sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

[Décrire de manière motivée les désaccords sur les règles et méthodes comptables faisant l'objet de la réserve et quantifier au mieux les incidences sur les comptes d'ensemble des anomalies significatives identifiées et non corrigées ou bien indiquer les raisons pour lesquelles il n'est pas possible de les quantifier³³]

Sous cette (ces) réserve(s), nous certifions que les comptes d'ensemble de la formation politique présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs et au regard du référentiel défini par l'avis n° 95-02 du Conseil national de la comptabilité, le patrimoine et la situation financière de la formation politique au 31 décembre N, ainsi que le résultat de ses opérations pour l'exercice écoulé.

³¹ Ou « présentés aux pages... à... ».

³² Cf. 6.6 du présent avis technique.

³³ Cette description peut être introduite par la phrase suivante : « Nous formulons une (des) réserve(s) sur le(s) point(s) suivant(s) : ... ».

II. Justification des appréciations

En application des dispositions de l'article L. 823-9 du code de commerce relatives à la justification de nos appréciations, nous portons à votre connaissance les appréciations auxquelles nous avons procédé, outre celles ayant conduit à la (aux) réserve(s) mentionnée(s) ci-dessus :

[À compléter selon le cas de figure des autres points que ceux ayant conduit les commissaires aux comptes à émettre la (les) réserve(s) formulée(s) ci-avant]

Les appréciations ainsi portées s'inscrivent dans le cadre de notre démarche d'audit des comptes d'ensemble, pris dans leur ensemble, et ont donc contribué à la formation de notre opinion exprimée dans la première partie de ce rapport.

[Lieu, date et signature]

9.23 Exemple de rapport avec refus de certification (limitations)

Rapport des commissaires aux comptes sur les comptes d'ensemble

Exercice clos le 31 décembre N

A...

En exécution de la mission prévue par l'article 11-7 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée, qui nous a été confiée par... *[préciser l'organe ou la personne compétente]*, nous vous présentons notre rapport relatif à l'exercice clos le 31 décembre N, sur :

- le contrôle des comptes d'ensemble de la formation politique..., tels qu'ils sont joints au présent rapport³⁴ ;
- la justification de nos appréciations.

Les comptes d'ensemble ont été arrêtés par... *[préciser l'organe ou la personne compétente]*. Il nous appartient, sur la base de notre audit, d'exprimer une opinion sur ces comptes.

I. Opinion sur les comptes d'ensemble

Nous avons effectué notre audit selon les normes d'exercice professionnel applicables en France, à l'exception du (des) point(s) décrit(s) dans le paragraphe suivant ; ces normes requièrent la mise en œuvre de diligences permettant d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes d'ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives. Un audit consiste à vérifier, par sondages ou au moyen d'autres méthodes de sélection, les éléments justifiant des montants et informations figurant dans les comptes d'ensemble. Il consiste également à apprécier les principes comptables suivis, les estimations significatives retenues et la présentation d'ensemble des comptes. Toutefois, en l'absence de dispositions de nature légale

³⁴ Ou « présentés aux pages... à... ».

ou réglementaire précisant l'objet des dépenses pouvant être engagées par une formation politique, cet audit ne saurait comporter le contrôle de l'opportunité des dépenses³⁵.

[Indiquer et décrire les limitations conduisant au refus de certification]

En raison des faits exposés ci-dessus, nous ne sommes pas en mesure de certifier si les comptes d'ensemble de la formation politique présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs et au regard du référentiel défini par l'avis n° 95-02 du Conseil national de la comptabilité, le patrimoine et la situation financière de la formation politique au 31 décembre N, ainsi que le résultat de ses opérations pour l'exercice écoulé.

II. Justification des appréciations

En application des dispositions de l'article L. 823-9 du code de commerce relatives à la justification de nos appréciations, nous vous informons que nous ne formulons pas de justifications complémentaires à la description motivée de notre refus de certifier exprimé dans la première partie de ce rapport.

[Lieu, date et signature]

9.24 Exemple de rapport avec refus de certification (désaccords)

Rapport des commissaires aux comptes sur les comptes d'ensemble

Exercice clos le 31 décembre N

A...

En exécution de la mission prévue par l'article 11-7 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée, qui nous a été confiée par... *[préciser l'organe ou la personne compétente]*, nous vous présentons notre rapport relatif à l'exercice clos le 31 décembre N, sur :

- le contrôle des comptes d'ensemble de la formation politique..., tels qu'ils sont joints au présent rapport³⁶ ;
- la justification de nos appréciations.

Les comptes d'ensemble ont été arrêtés par... *[préciser l'organe ou la personne compétente]*. Il nous appartient, sur la base de notre audit, d'exprimer une opinion sur ces comptes.

I. Opinion sur les comptes d'ensemble

Nous avons effectué notre audit selon les normes d'exercice professionnel applicables en France ; ces normes requièrent la mise en œuvre de diligences permettant d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes d'ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives. Un

³⁵ Cf. 6.6 du présent avis technique.

³⁶ Ou « présentés aux pages... à... ».

audit consiste à vérifier, par sondages ou au moyen d'autres méthodes de sélection, les éléments justifiant des montants et informations figurant dans les comptes d'ensemble. Il consiste également à apprécier les principes comptables suivis, les estimations significatives retenues et la présentation d'ensemble des comptes. Toutefois, en l'absence de dispositions de nature légale ou réglementaire précisant l'objet des dépenses pouvant être engagées par une formation politique, cet audit ne saurait comporter le contrôle de l'opportunité des dépenses³⁷. Nous estimons que les éléments que nous avons collectés sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

Au cours de notre audit, nous avons fait les constatations suivantes qui s'opposent à la certification :

[Décrire de manière motivée les désaccords sur les règles et méthodes comptables et quantifier, lorsque cela est possible, les incidences sur les comptes d'ensemble des anomalies significatives identifiées et non corrigées]

En raison des faits exposés ci-dessus, nous sommes d'avis que les comptes d'ensemble de la formation politique ne présentent pas sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs et au regard du référentiel défini par l'avis n° 95-02 du Conseil national de la comptabilité, le patrimoine et la situation financière de la formation politique au 31 décembre N, ainsi que le résultat de ses opérations pour l'exercice écoulé.

II. Justification des appréciations

En application des dispositions de l'article L. 823-9 du code de commerce relatives à la justification de nos appréciations, nous vous informons que nous ne formulons pas de justifications complémentaires à la description motivée de notre refus de certifier exprimé dans la première partie de ce rapport.

[Lieu, date et signature]

³⁷ Cf. 6.6 du présent avis technique.