

Le 30 novembre 2017
Avis 2017-05

***Avis du Haut conseil du commissariat aux comptes
relatif à l'application des dispositions de l'article R 823-21-3 du code de commerce
concernant la communication de ses rapports de contrôle
à la demande du comité spécialisé mentionné à l'article L. 823-19 du même code
ou de l'organe exerçant les fonctions de ce comité***

Introduction

L'article R. 823-21-3 du code de commerce dispose que « *Le commissaire aux comptes d'une entité d'intérêt public communique à la demande du comité spécialisé mentionné à l'article L. 823-19 ou de l'organe exerçant les fonctions de ce comité les constatations et conclusions du Haut conseil du commissariat aux comptes consécutives aux contrôles réalisés en application de l'article L. 821-9 qui concernent :*

1° L'évaluation de la conception du système de contrôle interne de qualité ;

2° L'évaluation du contenu du dernier rapport de transparence ;

3° Le contrôle de la mission de certification des comptes de l'entité d'intérêt public concernée. »

Les constatations et conclusions du Haut conseil consécutives au contrôle réalisé dans un cabinet de commissariat aux comptes en application de l'article L. 821-9 du code de commerce sont regroupées dans un rapport présentant le résultat de l'examen du système de contrôle interne de qualité de ce cabinet et d'une sélection de missions de certification des comptes effectuées par celui-ci (mandats) revues dans le cadre dudit contrôle. Ce rapport est accompagné d'annexes. Il contient l'ensemble des éléments visés aux 1°, 2° et 3° de l'article précité.

Le Haut conseil a été informé de difficultés soulevées par la mise en œuvre de ces dispositions, et en particulier de la question de savoir si le rapport de contrôle d'un cabinet peut être communiqué dans son intégralité aux organes mentionnés à l'article R. 823-21-3 du code de commerce dans la mesure où ledit rapport peut contenir des constatations et conclusions issues de l'examen de missions de certification des comptes d'autres entités que celle pour laquelle le comité spécialisé ou l'organe exerçant les fonctions de ce comité réalise sa mission.

Il s'est saisi d'office de cette question sur le fondement de l'article R. 821-6 du code de commerce.

Avis du Haut conseil

La structure d'un rapport de contrôle permet de scinder facilement celui-ci en différentes parties, et de ne communiquer au comité spécialisé d'une entité d'intérêt public ou à l'organe exerçant les fonctions de ce comité que les éléments relatifs aux constatations et conclusions de l'examen du système de contrôle interne de qualité du cabinet qui certifie les comptes de

l'entité, ainsi que ceux portant sur la mission de certification des comptes de l'entité lorsque cette mission a été revue dans le cadre du contrôle.

En conséquence, le Haut conseil est d'avis qu'à la demande du comité spécialisé ou de l'organe exerçant les fonctions de ce comité, le commissaire aux comptes de l'entité concernée doit, en application de l'article R. 823-21-3 du code de commerce, communiquer les éléments du rapport de contrôle de son cabinet qui suivent :

- les constatations et conclusions de l'examen du système de contrôle interne de qualité du cabinet ;
- le cas échéant, les constatations et conclusions sur l'examen de la mission de certification des comptes de l'entité ainsi que « la fiche mandat » correspondante lorsque celle-ci est annexée au rapport de contrôle.

Afin de faciliter l'exercice de ce droit de communication, le Haut conseil invite les commissaires aux comptes à informer le comité spécialisé ou l'organe exerçant les fonctions de ce comité au sein de l'entité dont ils certifient les comptes, du fait que le cabinet auquel ils appartiennent a été contrôlé par le Haut conseil et que le rapport leur est communicable dans les conditions du présent avis.

Cette information est donnée après réception par le cabinet du rapport définitif de contrôle.

Christine Guéguen

Président du Collège