

le 7 avril 2011

Avis 2011- 06

***Avis rendu par le Haut Conseil du Commissariat aux Comptes  
en application de l'article R. 821-6 du code de commerce  
relatif au recours à un réviseur indépendant n'appartenant pas  
à la structure d'exercice professionnel détentrice du mandat***

### **Introduction**

Le Haut Conseil s'est saisi d'une pratique, constatée à l'occasion des contrôles périodiques, selon laquelle une structure d'exercice professionnel détentrice de mandats de commissariat aux comptes recourt, pour la réalisation de la revue indépendante prévue aux articles 15 du code de déontologie et L. 822-15 du code de commerce à un commissaire aux comptes qui n'appartient pas à cette structure.

Cette situation soulève une question de principe quant à la possibilité d'un tel recours au regard des dispositions légales et réglementaires applicables.

Au cours de sa séance du 13 janvier 2011, le Haut Conseil a examiné cette situation et a émis l'avis qui suit.

### **Avis du Haut Conseil**

Le Haut Conseil indique tout d'abord être favorable à la mise en œuvre d'une revue indépendante. Il estime que l'appréciation des travaux réalisés en vue de la certification des comptes et des conclusions émises à ce titre, par un professionnel n'ayant pas participé au contrôle des comptes, contribue à la qualité de l'audit et fiabilise l'opinion émise.

Il relève ensuite que la rédaction actuelle de l'article L.822-15<sup>1</sup> du code de commerce n'opère pas de distinction selon que le réviseur indépendant appartient ou non à la structure d'exercice professionnel détentrice du mandat de commissaire aux comptes.

Sollicitée sur la possibilité pour un commissaire aux comptes qui n'appartient pas à la structure d'exercice professionnel détentrice d'un mandat de commissaire aux comptes d'accéder aux informations nécessaires à la réalisation de la revue indépendante au titre de ce mandat, la Direction des affaires civiles et du Sceau, indique, dans un courrier en date du 17 février 2011 que « *sous réserve de l'appréciation des juridictions compétentes, le secret professionnel est partagé entre la structure d'exercice professionnel détentrice du mandat et le commissaire aux comptes externe en charge de la revue indépendante. La levée du secret professionnel au bénéfice de ce dernier n'apparaît donc pas pouvoir être considérée comme une violation dudit secret.* ».

---

<sup>1</sup> Dernier aliéna de l'article L.822-15 : « *Les commissaires aux comptes procédant à une revue indépendante ou contribuant au dispositif de contrôle de qualité interne sont astreints au secret professionnel.* ».

Au vu de ces éléments, le Haut Conseil est d'avis que le recours à un commissaire aux comptes externe à la structure d'exercice professionnel pour réaliser une revue indépendante est possible.

En outre, il estime nécessaire que la relation contractuelle entre le réviseur indépendant externe et le commissaire aux comptes titulaire du mandat soit formalisée et que la personne ou l'entité dont les comptes sont certifiés soit informée de ce recours.

*Christine THIN*

*Présidente*