

Décision du Haut Conseil du Commissariat aux Comptes

Relative aux contrôles périodiques auxquels sont soumis les commissaires aux comptes

Délégation de l'exercice de contrôles périodiques et modalités

Séance du 4 juin 2009

Les contrôles périodiques auxquels sont soumis les commissaires aux comptes dans leur activité professionnelle sont mis en œuvre par le Haut Conseil directement ou en en déléguant l'exercice à la Compagnie nationale des commissaires aux comptes et aux compagnies régionales¹.

En application du huitième principe directeur énoncé dans sa décision 2009-02 du 9 avril 2009, du programme 2009 et du plan triennal de contrôle des cabinets détenant des mandats d'entités d'intérêt public, le Haut Conseil a décidé de recourir à la délégation à la Compagnie nationale et aux compagnies régionales pour contrôler tout ou partie de certains de ces cabinets.

Lors de sa séance du 14 mai 2009, le Haut Conseil a délibéré sur un projet de décision relatif aux modalités de la délégation. Il a adressé ce projet à la Compagnie nationale afin de recueillir ses observations. Le Haut Conseil, après en avoir de nouveau délibéré, adopte les modalités de la délégation exposées ci-après.

Les contrôles délégués sont effectués dans les conditions et selon les modalités suivantes :

1 : CHAMP DE LA DELEGATION

Le Haut Conseil met en œuvre directement, par les contrôleurs mis à sa disposition, le contrôle des cabinets détenant des mandats auprès d'entités d'intérêt public suivantes :

- personnes dont les titres financiers sont admis aux négociations sur un marché réglementé ;
- établissements de crédits.

Le Haut Conseil délègue à la Compagnie nationale et aux compagnies régionales l'exercice de contrôles périodiques de cabinets détenant des mandats auprès d'entités d'intérêt public suivantes :

- personnes faisant appel à la générosité publique,
- organismes de sécurité sociale mentionnées à l'article L.114-8 du code de la sécurité sociale,
- entreprises régies par le code des assurances,

¹ Article L. 821-1 du code de commerce.

- institutions de prévoyance régies par le titre III du livre IX du code de la sécurité sociale,
- mutuelles ou unions de mutuelles régies par le livre II du code de la mutualité.

Le Haut Conseil peut dans certaines situations étendre la délégation à l'exécution d'une partie des opérations de contrôles périodiques des cabinets détenant des mandats d'entités d'intérêt public dont le contrôle est réalisé par lui. Dans ce cas, les modalités de la délégation sont adaptées par le Haut Conseil.

2 : SELECTION DES CABINETS POUR LESQUELS LE CONTROLE EST DELEGUE

La liste nominative annuelle des cabinets soumis aux contrôles périodiques dont l'exercice est délégué est établie par le secrétaire général du Haut Conseil.

Cette liste est préparée à partir des informations fournies par la Compagnie nationale au Haut Conseil issues des dernières déclarations d'activité établies par les commissaires aux comptes. A cet effet, la Compagnie nationale adresse au Haut Conseil, avant la fin de l'année civile, l'ensemble des données sur les cabinets entrant dans le champ de la délégation, issues de l'exploitation de l'ensemble des déclarations d'activité annuelles établies par les commissaires aux comptes.

La liste nominative annuelle est communiquée à la Compagnie nationale aux fins de transmission aux personnes en charge des contrôles délégués, au plus tard dans les trois mois suivant la réception des informations.

3 : COORDINATION EN VUE DE FACILITER L'EXECUTION DES CONTROLES DELEGUES

La Compagnie nationale se dote de moyens appropriés pour réaliser et coordonner les contrôles délégués, et à cet effet, établit une liste de contrôleurs praticiens et met en place un secrétariat administratif.

Le contrôle délégué est réalisé de façon concertée entre la Compagnie nationale et les différentes compagnies régionales où sont inscrites les structures d'exercice du commissariat aux comptes composant les cabinets dont le contrôle est délégué.

La Compagnie nationale a notamment pour mission, en matière de contrôle délégué par le Haut Conseil :

- de faire appliquer les décisions du Haut Conseil,
- de veiller à l'exécution du programme de contrôle établi par le Haut Conseil,
- de proposer au Haut Conseil une liste de contrôleurs praticiens ainsi que leur affectation,
- de préparer la formation spécifique aux méthodes de contrôle des contrôleurs praticiens,
- d'assurer la coordination des contrôles et les relations avec le Haut Conseil,
- de collecter auprès des compagnies régionales et auprès des cabinets toutes informations nécessaires aux opérations de contrôle,

- de collecter les informations statistiques nécessaires aux contrôles par le Haut Conseil,
- de veiller au bon fonctionnement des opérations de contrôle,
- de rendre compte au Haut Conseil de l'avancement des opérations de contrôle,
- d'analyser et de synthétiser les résultats des contrôles réalisés et de rendre compte au Haut Conseil de l'exécution annuelle des contrôles délégués.

4 : NOMINATION SUR LA LISTE DES CONTROLEURS PRATICIENS

Les contrôles sont effectués par des contrôleurs praticiens qui présentent toute garantie de compétence, de professionnalisme et d'indépendance. Les contrôleurs praticiens possèdent une compétence dans les domaines couverts par la délégation.

La liste des contrôleurs praticiens comporte deux catégories :

- les commissaires aux comptes ayant une expertise/expérience de la certification légale des comptes supérieure à 15 ans, ayant exercé les fonctions auprès d'une entité au moins,
- les professionnels ayant une expertise/expérience de la certification légale des comptes supérieure à 6 ans, qui assistent les contrôleurs « commissaires aux comptes ».

La Compagnie nationale s'assure, outre l'expérience professionnelle requise, que les candidats répondent aux critères suivants :

- respecter les règles de déontologie professionnelle,
- consacrer annuellement un nombre d'heures minimum dans l'activité de commissariat aux comptes de 500 heures,
- consacrer annuellement un nombre d'heures minimum dans la conduite des opérations de contrôle de 80 heures²,
- suivre des actions annuelles de formation en matière de contrôle légal des comptes et d'information financière,
- avoir une capacité à intervenir auprès de professionnels du commissariat aux comptes, un esprit critique ainsi qu'une capacité rédactionnelle et de dialogue

La liste des contrôleurs praticiens est arrêtée par la Compagnie nationale. Elle est transmise au Haut Conseil. Ce dernier peut demander le retrait d'un contrôleur de cette liste.

La liste est révisée annuellement.

Les contrôleurs praticiens suivent une formation annuelle spécifique aux méthodes de contrôle organisée et dispensée par la Compagnie nationale en coordination avec le secrétaire général du Haut Conseil. Les supports de formation sont préparés par la Compagnie nationale en coordination avec le secrétaire général du Haut Conseil.

² Par dérogation, pour la première année, ce nombre d'heure pourra être inférieur.

Les contrôleurs praticiens sont rémunérés par la Compagnie nationale. Ils ne reçoivent aucune rémunération du cabinet contrôlé.

Ils peuvent être assistés, le cas échéant, par des experts dûment habilités par le Haut Conseil.

5 : PRISE DE CONNAISSANCE DES CABINETS

La Compagnie nationale recueille les principales informations nécessaires à la prise de connaissance des cabinets inscrits au programme. A cet effet :

- elle identifie l'ensemble des structures d'exercice du commissariat aux comptes composant chaque cabinet sélectionné ;
- elle prépare les documents permettant de recueillir auprès de chaque cabinet les informations préalables à l'aide du questionnaire d'informations préalables (QIP) ;
- elle transmet les documents finalisés à chaque structure d'exercice du commissariat aux comptes identifiée composant chaque cabinet.

Pour chaque cabinet, la Compagnie nationale traite les réponses des QIP. A ce titre, elle vérifie ou modifie le périmètre du cabinet, et s'assure que chaque questionnaire a été rempli aux fins d'établir le document « traitement administratif des QIP ».

6 : REMONTEE DES INFORMATIONS RECUEILLIES SUR LES CABINETS

La Compagnie nationale transmet au secrétaire général du Haut Conseil les informations dont elle a connaissance sur les cabinets à contrôler, et plus particulièrement celles relatives :

- aux structures d'exercice du commissariat aux comptes composant le cabinet à contrôler ;
- aux commissaires aux comptes personnes physiques exerçant au sein du cabinet ;
- à la nature des mandats détenus par le cabinet ;
- aux conclusions du contrôle précédent ;
- aux problèmes identifiés à l'occasion d'un contrôle sur pièce ;
- aux autres informations utiles dans le cadre du contrôle mis en œuvre.

7 : AFFECTATION DES CONTROLEURS PRATICIENS

Les contrôleurs praticiens sont affectés aux opérations de contrôle délégué d'un cabinet par la Compagnie nationale après vérification par le secrétaire général du Haut Conseil. Ce dernier peut demander une affectation différente.

Cette affectation intervient après avoir traité l'ensemble des informations recueillies auprès d'un cabinet.

Pour l'affectation des contrôleurs praticiens les critères suivants sont pris en compte :

- Années d'expérience en certification légale des comptes,
- Spécialisation dans certains secteurs particuliers,

- Cabinet dans lequel est exercé son activité professionnelle,
- Lieu d'exercice du commissariat aux comptes,
- Lien financier ou lien personnel ou familial avec les dirigeants et associés du cabinet,
- Lien avec le cabinet au cours des trois dernières années précédant l'affectation,
- Intérêt financier ou lien personnel ou familial avec les dirigeants d'une entité dont les comptes sont certifiés par le cabinet contrôlé,
- Activité professionnelle (commissariat aux comptes, expertise comptable ou autre intervention non réglementée) auprès d'une entité dont les comptes sont certifiés par le cabinet contrôlé, au cours des deux dernières années précédant l'affectation.

Il est également tenu compte des liens, visés dans les quatre derniers critères, qui pourraient exister entre le cabinet contrôlé et le cabinet dans lequel exerce le contrôleur praticien.

Le contrôleur praticien ne peut être placé dans une situation de conflits d'intérêt³. Au moment de son affectation, chaque contrôleur praticien est tenu de vérifier qu'il n'est pas en conflit d'intérêts avec le cabinet concerné et en atteste auprès de la Compagnie nationale qui en informe le secrétaire général du Haut Conseil. Il s'engage à signaler toute situation qui viendrait le placer en conflit d'intérêts avec ce cabinet au cours des opérations de contrôle.

Pour les cabinets nécessitant un budget de contrôle important, ou présentant une complexité particulière, il peut être affecté plusieurs contrôleurs praticiens, dont un contrôleur « commissaires aux comptes ».

Le contrôleur praticien affecté au contrôle d'un cabinet ne doit en aucun cas se faire assister ou représenter par des tiers qu'ils soient ou non commissaires aux comptes inscrits.

8 : ECHANGES D'INFORMATIONS

La Compagnie nationale transmet au contrôleur praticien désigné les informations obtenues sur le cabinet à contrôler et le traitement administratif des QIP, ainsi que le budget d'heures alloué au contrôle à partir des paramètres déterminés chaque année dans le cadre de la coordination entre le Haut Conseil et la Compagnie nationale.

A partir de ces éléments le contrôleur praticien identifie les facteurs de risques du cabinet susceptibles de nuire à la qualité de l'exécution de la mission légale. Il propose une approche des opérations de contrôle du cabinet à l'aide du document Plan d'Approche du Contrôle (PAC) et le cas échéant une révision du budget d'heures alloué au contrôle.

Le contrôleur praticien transmet le PAC au secrétaire général du Haut Conseil et concomitamment à la Compagnie nationale. Le secrétaire général du Haut Conseil peut demander directement au contrôleur praticien des informations complémentaires et/ou des modifications. Le contrôleur praticien transmet au secrétaire général du Haut Conseil et concomitamment à la Compagnie nationale le PAC révisé.

³ Le conflit d'intérêts désigne toute situation où l'intérêt direct ou indirect du contrôleur est de nature à risquer de compromettre l'exécution objective de sa tâche et à affecter son indépendance.

La Compagnie nationale assure le suivi des périodes d'interventions des contrôleurs auprès des cabinets. Le calendrier des interventions et ses modifications sont communiqués au secrétaire général du Haut Conseil.

9 : EXECUTION DES OPERATIONS DE CONTROLE SUR PLACE

La Compagnie nationale organise les interventions sur place des contrôleurs praticiens.

Le contrôleur praticien réalise les opérations de contrôle du cabinet conformément aux instructions du Haut Conseil en respectant l'approche du contrôle précisée dans le PAC.

Le contrôleur praticien formalise systématiquement une restitution des opérations de contrôle sur l'organisation et les procédures du cabinet et sur chaque mandat revu. Ces dernières font l'objet d'un échange contradictoire avec le représentant du cabinet contrôlé et/ou les signataires des mandats revus.

Lors du déroulement des opérations de contrôle sur place, le contrôleur praticien pourra si nécessaire se mettre en relation avec le secrétaire général du Haut Conseil.

10 : PARTICIPATION DU HAUT CONSEIL AUX OPERATIONS DE CONTROLE

Le secrétaire général du Haut Conseil ou un agent le représentant, peut participer aux opérations à chaque étape du contrôle délégué. Il informe la Compagnie nationale dans les meilleurs délais de son intention de participer à ce contrôle.

La Compagnie nationale informe le cabinet contrôlé du nom de la personne des services du Haut Conseil qui participera aux opérations de contrôle.

11 : MODALITES DE RESTITUTION DES RESULTATS DES CONTROLES

Le contrôleur praticien rédige un projet de pré rapport, le transmet au secrétaire général du Haut Conseil et concomitamment à la Compagnie nationale, accompagné des restitutions faites sur le contrôle des procédures et des mandats.

Le secrétaire général du Haut Conseil revoit le projet de pré rapport. Cette revue peut le cas échéant donner lieu à une demande de compléments d'informations au contrôleur praticien. Si nécessaire, il peut lui être demandé de compléter les contrôles réalisés.

Le pré rapport, une fois finalisé, est signé par le contrôleur praticien et notifié au cabinet contrôlé par le secrétaire général du Haut Conseil, accompagné des restitutions sur le contrôle des procédures et des mandats.

Le contrôleur praticien traite les observations écrites recueillies dans le cadre de la procédure contradictoire en lien avec le secrétaire général du Haut Conseil et l'AMF s'il s'agit d'un cabinet détenant des mandats concernant des personnes relevant de son autorité. Une réunion contradictoire peut être organisée en présence du responsable du cabinet contrôlé, du

secrétaire général du Haut Conseil, de l'AMF si celle-ci est concernée, de la Compagnie nationale et du contrôleur praticien.

A l'issue de la procédure contradictoire, le contrôleur praticien établit un rapport définitif. A cet effet, il peut prendre contact avec le secrétaire général du Haut Conseil aux fins de sa finalisation.

Le rapport définitif, signé par le contrôleur praticien, est transmis au secrétaire général du Haut Conseil et concomitamment à la Compagnie nationale. Le secrétaire général du Haut Conseil l'adresse au responsable du cabinet contrôlé qui en accuse réception et peut faire valoir des observations. Une copie des observations est adressée à la Compagnie nationale.

12 : OBLIGATIONS DE CONFIDENTIALITE ET CONSERVATION DES DOSSIERS DE CONTROLE

Les personnes participant aux contrôles périodiques et le personnel du Haut Conseil sont soumis au secret professionnel⁴.

Le secret professionnel n'est opposable ni au Haut Conseil ni à ses services dans l'exercice de leurs missions⁵.

Les contrôleurs praticiens en charge des contrôles périodiques sont soumis à une obligation de discrétion pour toutes les informations qu'ils sont amenés à connaître dans le cadre de ces contrôles. Ils ne peuvent conserver aucun document à l'issue de leur mission⁶.

Le contrôleur praticien s'abstient, et notamment au sein de son propre cabinet, d'évoquer les contrôles réalisés avec quiconque à l'exception du secrétariat général du Haut Conseil. Il ne peut faire état en aucune circonstance, ni utiliser, des informations connues dans le cadre des opérations de contrôle. Il fait preuve de loyauté professionnelle à l'égard des commissaires aux comptes contrôlés.

L'ensemble du dossier de contrôle constitué par un contrôleur praticien lors des opérations de contrôle est remis au Haut Conseil.

13 : EXECUTION BUDGETAIRE DE LA DELEGATION

Les moyens financiers prévus pour l'exécution de la délégation sont identifiés pour chaque exercice dans le budget annuel de contrôle.

La Compagnie nationale informe régulièrement le Haut Conseil des coûts et des dépenses intervenues dans le cadre de la délégation.

La Compagnie nationale met à disposition du Haut Conseil, lorsqu'il en fait la demande, les pièces justificatives en sa possession.

⁴ L.821-7 du code de commerce.

⁵ L. 821-3-1 du code de commerce.

⁶ R. 821-25 du code de commerce.

14 : COMPTE-RENDU SUR L'EXECUTION DES CONTROLES REALISES DANS LE CADRE DE LA DELEGATION

La Compagnie nationale rend compte de l'exécution des contrôles périodiques délégués au Haut Conseil. A ce titre, elle intègre dans le rapport mentionné à l'article R. 821-31 ce compte rendu qui détaille notamment les résultats des contrôles délégués à partir des restitutions faites aux cabinets contrôlés au titre d'un programme annuel de contrôle.

15 : APPLICATION ET MODIFICATION

La présente décision est d'application immédiate.

Un calendrier prévisionnel d'exécution de la délégation au titre du programme de contrôle annuel est établi de manière coordonnée entre le Haut Conseil et la Compagnie nationale dès communication de la liste nominative annuelle des cabinets inscrits au programme.

Le Haut Conseil peut modifier les conditions et modalités pratiques contenues dans cette décision, après concertation avec la Compagnie nationale.

Christine THIN

Présidente