

Repères

Rapport annuel

2010

Avant-propos



Contribuer à la sécurisation des comptes : une mission d'intérêt général

Depuis sa création, le Haut Conseil a œuvré à la constitution et au développement d'une autorité indépendante, qui puisse garantir la qualité et la crédibilité du commissariat aux comptes, maillon fondamental de la sécurité financière, dont l'importance apparaît tout particulièrement dans une période exigeante comme celle que nous vivons actuellement.

La fin de l'année 2010 a été marquée par la publication du *Livre Vert* de la Commission européenne sur la politique en matière d'audit. Les débats ouverts par cette consultation et auxquels participe le Haut Conseil, reflètent l'importance que doit revêtir la régulation de l'audit au sein du système économique et financier. Animé par cet objectif, le Haut Conseil travaille à entretenir la confiance dans le commissariat aux comptes et à bâtir une régulation coordonnée en France et à l'échelon international.

La publication de notre rapport d'activité me donne l'occasion, au nom de l'ensemble des membres du collège du Haut Conseil, de dresser un panorama des travaux menés cette année dans les domaines normatifs et déontologiques, ainsi que dans ceux des contrôles et de l'activité juridictionnelle, au service de l'intérêt général.

Christine Thin

Le H3C

Statut

Autorité publique indépendante dotée de la personnalité morale et disposant de l'autonomie financière.

Organisation

Elle repose sur l'indépendance du collège, la diversité des compétences et des cultures professionnelles et l'appui technique des services internes.

Collège

12 membres, nommés par décret pour six ans, renouvelables par moitié tous les trois ans.

- trois magistrats, issus de la Cour de cassation, de la Cour des comptes et de l'ordre judiciaire, le président étant le magistrat issu de la Cour de cassation ;
- le président de l'AMF ou son représentant, un représentant du ministère de l'Économie, un professeur des universités spécialisé en matière juridique, économique ou financière ;
- trois personnalités qualifiées dans les matières économique et financière : deux ayant compétences dans le domaine des offres au public et des sociétés dont les titres

- sont admis aux négociations sur un marché réglementé, une ayant compétence dans le domaine des petites et moyennes entreprises ou en matière d'associations ;
- trois commissaires aux comptes, dont deux ayant une expérience du contrôle des comptes d'entités qui procèdent à des offres au public et des sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé ou qui font appel à la générosité publique.

Secrétariat général

Sous l'autorité du secrétaire général, les directions préparent les travaux du collège et assistent les commissions spécialisées. Le secrétaire général dispose de pouvoirs propres en matière de contrôle et instruit les situations individuelles, sauf lorsque le Haut Conseil est saisi en tant qu'instance d'appel en matières juridictionnelles. Le secrétariat général est composé de 36 agents à fin décembre 2010.

Ressources

6 millions d'euros en 2010.

Les nouvelles normes d'exercice professionnel

- **Norme d'exercice professionnel relative à la lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme** : la norme définit les obligations de vigilance que doit mettre en œuvre le commissaire aux comptes à l'égard de l'entité et du bénéficiaire effectif des prestations ainsi qu'à l'égard des opérations réalisées par l'entité. Elle précise les conditions de la déclaration de soupçon à Tracfin.
- **Communications avec les organes mentionnés à l'article L.823-16 du code de commerce** : la norme précise les éléments d'information importants que doivent se communiquer les commissaires aux comptes et les organes de direction ou de surveillance dans le cadre de leurs missions respectives.
- **Communication des faiblesses du contrôle interne** : cette norme définit les modalités de communication des faiblesses du contrôle interne lié à l'information comptable et financière, relevées au cours de l'audit, que le commissaire aux comptes porte à la connaissance des organes visés à l'article L. 823-16 du code de commerce.
- **Relations et transactions avec les parties liées** : la norme définit les procédures d'audit que le commissaire aux comptes met en œuvre en présence de parties liées à l'entité auditée. Les précisions apportées par la norme visent à ce que le commissaire aux comptes apprécie les risques attachés aux relations et transactions avec les parties liées et en tienne compte dans sa démarche d'audit.
- **Principes spécifiques applicables à l'audit des comptes consolidés** : la norme précise les diligences à mettre en œuvre par le commissaire aux comptes lorsque la société auditée établit les comptes consolidés.
- **Consultations entrant dans le cadre des diligences directement liées (DDL) à la mission du commissaire aux comptes portant sur le contrôle interne relatif à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière** : la norme autorise le commissaire aux comptes à réaliser, à la demande de l'entité dont il certifie les comptes, des consultations sur le contrôle interne relatif à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière de l'entité et prévoit les limites aux consultations qu'il peut délivrer en la matière.

Normes en cours d'examen

Le H3C a été interrogé par l'Autorité des Jeux en Ligne et la Commission Nationale des Comptes de Campagne et des financements politiques sur la possibilité pour le commissaire aux comptes d'intervenir en tant que « **certificateur** » au sens de la loi n° 2010-476 du 12 mai 2010 et sur la nécessité de normaliser l'intervention du commissaire aux comptes appelé à **certifier les comptes des formations politiques**. Il a engagé une réflexion sur l'opportunité d'encadrer par des normes d'exercice professionnel dédiées ces interventions.

Dès parution du décret relatif aux obligations de transparence en matière sociale et environnementale le H3C reprendra les travaux engagés avec la CNCC sur l'intervention éventuelle du commissaire aux comptes au titre des **données environnementales et sociales**.

La norme relative à la **certification des comptes des organismes de sécurité sociale** (prévue à l'article L.114-8 du code de la sécurité sociale) prendra en compte le décret sur l'organisation des modalités pratiques d'échanges de renseignements entre les contrôleurs de la Cour des comptes et les commissaires aux comptes dans le cadre de leurs missions respectives de certification des comptes du régime général de la sécurité sociale et des autres régimes de sécurité sociale.

La déontologie et l'indépendance du commissaire aux comptes

Avis de principe émis par le H3C

Le Haut Conseil s'est prononcé sur :

- Avis du 15 février 2010** • Des prestations réalisées antérieurement à l'acceptation d'un mandat de commissariat aux comptes susceptibles de le placer en situation d'atteinte à l'indépendance.
- Avis du 19 février 2010**
- Avis du 11 juin 2010**
- Avis du 8 juillet 2010**
- Avis du 26 juillet 2010**
- Avis du 24 juin 2010** • La pratique dite de la « sous-traitance ».
- Avis du 4 novembre 2010** • La répartition des travaux de certification entre le commissaire aux comptes et un auditeur contractuel mandaté par l'entité.
- Avis du 17 février 2011** • La poursuite ou la cessation du mandat de commissaire aux comptes dans des situations particulières.
- Avis du 7 avril 2010** • Les recours à un réviseur indépendant externe à la structure d'exercice professionnel détentrice du mandat.

Les avis ci-dessus ont été rendus publics sur le site internet du Haut Conseil (<http://www.h3c.org/publications.htm>) et figurent en annexe du rapport annuel 2010.

Le décret 2010-131 du 10 février 2010 modifie le code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes

- Le texte adopté assouplit le dispositif relatif aux incompatibilités et instaure une interdiction de toute situation d'auto révision, résultant notamment de prestations antérieures, qui serait de nature à affecter l'indépendance du commissaire aux comptes.
- Il prévoit que le H3C est informé par le commissaire aux comptes des mesures de sauvegarde mises en place en présence d'une situation à risques résultant de prestations antérieures.
- Enfin, il renforce les obligations de saisine du H3C par les commissaires aux comptes en matière de liens financiers susceptibles d'affecter l'indépendance et de prestations réalisées par les membres du réseau auquel le commissaire aux comptes appartient. Il ouvre spécifiquement sur ce dernier point la possibilité de saisir le H3C à l'entité dont les comptes sont certifiés.

Identification d'une bonne pratique professionnelle sur la rotation des associés

L'article L. 822-14 du code de commerce prévoit que les commissaires aux comptes personnes physiques et, dans les sociétés de commissaires aux comptes, les associés signataires ainsi que, le cas échéant, tout autre associé principal de certaines entités sont soumis à l'obligation de rotation.

Selon le dispositif résultant de la bonne pratique professionnelle identifiée par le Haut Conseil :

- 1 sont soumis à l'obligation de rotation : les commissaires aux comptes personnes physiques et, dans les sociétés de commissaires aux comptes, les associés signataires ;
- 2 les entités concernées par la rotation :
 - les personnes et entités dont les titres financiers sont admis à la négociation sur un marché réglementé (Euronext et autres marchés réglementés européens) ;
 - les personnes morales visées à l'article L. 612-1 et les associations visées à l'article L. 612-4 dès lors que ces personnes font appel à la générosité publique ;
 - les filiales françaises importantes de ces entités.

L'activité juridictionnelle

Décisions rendues par le H3C

Décisions rendues en 2010

	2010	2009
Inscription	6	6
Discipline	5	4
Honoraire	80	4
Total	91	14

En matière d'inscription, pour la première fois, le H3C a eu à statuer sur la recevabilité du recours d'une société d'audit étrangère qui avait dépassé le délai d'inscription en vue de certifier les comptes d'une entité étrangère cotée en France.

En matière disciplinaire, le H3C s'est prononcé sur le principe d'impartialité de la juridiction disciplinaire de première instance et le respect du délai raisonnable et a eu à caractériser des fautes disciplinaires constituées par des infractions aux règles régissant l'exercice de la profession, la violation des lois et règlement, des faits contraires à l'honneur et à la probité, la violation du secret professionnel et la réalisation de prestations de services.

En matière de fixation d'honoraires, les décisions prononcées ont porté sur le non respect de l'article R.823-18 du code de commerce.

Nature des sanctions disciplinaires prononcées en 2010

	Nombre
Avertissement	1
Blâme	1
Interdiction temporaire d'exercer d'une durée de 3 ans	1
Interdiction temporaire d'exercer d'une durée de 3 mois avec sursis	2
Total	5

La procédure juridictionnelle à l'encontre des commissaires aux comptes

- Le H3C statue en appel sur les décisions rendues en première instance par les chambres régionales de discipline ou les commissions régionales d'inscription des cours d'appel, dans les domaines disciplinaire, d'inscription et d'honoraires.
- Les décisions du H3C sont susceptibles de recours devant le Conseil d'État en matière de discipline et d'inscription, et devant la Cour de Cassation en matière d'honoraires.
- Pour toute infraction aux lois, règlements et normes d'exercice professionnel, toute négligence grave, tout fait contraire à la probité, à l'honneur ou à l'indépendance, même ne se

rattachant pas à l'exercice de la profession, le commissaire aux comptes est passible de l'une des sanctions disciplinaires suivantes :

- l'avertissement ;
- le blâme ;
- l'interdiction temporaire pour une durée maximale de 5 ans, avec ou sans sursis.

Ces trois sanctions pouvant être assorties de la sanction complémentaire de l'inéligibilité aux organes professionnels pendant dix ans au plus, - la radiation de la liste. Il peut être également procédé au retrait de l'honorariat.

Actualités

Les contrôles

Les contrôles réalisés au titre de l'année 2010 sont relatifs à un échantillon de mandats détenus par les commissaires aux comptes et relatifs aux exercices comptables clos en 2008 ou 2009. Ces contrôles ont été finalisés au cours du premier semestre 2011 après organisation de la procédure contradictoire et émission des rapports définitifs.

Synthèse des principales recommandations émises par le H3C

- Renforcer les organisations des cabinets et améliorer les outils méthodologiques guidant la démarche d'exécution de la mission de certification des comptes.
- Renforcer les formations des intervenants à la mission légale notamment celles liées aux secteurs ou aux particularités comptables des entités auditées.
- Renforcer la vigilance quant à l'appréciation des situations porteuses de risques d'atteinte à l'indépendance.
- Renforcer l'efficacité des dispositifs de contrôle de qualité interne, voire en mettre en place lorsqu'ils font défaut.
- Veiller au respect de l'intégralité des obligations réglementaires (déclarations d'activité, dérogation au barème, rotation des associés signataires, rapport de transparence) et fournir aux contrôleurs tous les documents et renseignements demandés lors des opérations de contrôle.
- Veiller à la bonne application des normes d'exercice professionnel.
- S'assurer d'une correcte répartition des travaux entre co-commissaires aux comptes.
- Renforcer le contrôle de l'information financière délivrée par les entités.
- Renforcer l'esprit critique vis-à-vis des données et informations produites par les entités auditées.

Chiffres clefs

183 cabinets EIP
contrôlés
dont **2** appartenant
à un réseau international
1 035 mandats
contrôlés

1 189 cabinets
non EIP contrôlés
2 369 mandats
contrôlés

51 500 heures
de contrôle

Suivi des contrôles 2008 et 2009

Des recommandations individuelles ont été adressées aux 198 cabinets EIP contrôlés en 2009. Pour 45 d'entre eux, les faiblesses relevées étant plus significatives, le secrétaire général du H3C a demandé aux cabinets de lui adresser **un plan d'amélioration**. En fonction des réponses, un nouveau contrôle pourra être programmé dans des délais plus brefs que la période triennale.

Le secrétaire général a également adressé une recommandation individuelle à 593 cabinets non EIP au titre du programme 2008.

- Pour 116 cabinets, il a été demandé un **plan d'amélioration**.
- Concernant 5 cabinets, compte tenu de la **part significative des honoraires** perçus dans le cadre de la mission légale d'un mandat par comparaison au chiffre d'affaires total, une analyse de la situation au regard de l'article 34 du code de déontologie leur a été demandée.

- Il a été demandé à 2 cabinets de se mettre en conformité avec l'avis du H3C relatif au recours à des **prestataires externes** pour exécuter la mission légale.
- Le secrétaire général a demandé à 3 cabinets d'analyser leur situation au regard de l'article 6 du code de déontologie compte tenu d'un **conflit d'intérêts potentiel**, et au regard de l'article 11 du code de déontologie, relativement à un risque de nature à **affecter l'objectivité de l'opinion** du commissaire aux comptes.
- En outre, le secrétaire général a saisi à toutes fins utiles le Procureur général de la situation de 7 cabinets compte tenu des carences constatées et répétées à l'issue de plusieurs contrôles périodiques conduisant à un exercice du contrôle légal des comptes contraire aux règles professionnelles et aux dispositions réglementaires les régissant.

La coopération

Nationale

- Le **H3C** et l'**AMF** ont conclu le 11 janvier 2010, un accord relatif au contrôle des commissaires aux comptes qui précise les modalités pratiques du concours de l'AMF dans la réalisation des contrôles périodiques et fixe les conditions d'échange d'informations entre les deux autorités.
- Un accord conclu le 6 avril 2011 entre le **H3C** et l'**ACP** précise les modalités pratiques des échanges d'informations entre ces deux autorités.
- Dans le cadre de la lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme, le **H3C** a engagé, en collaboration avec la **CNCC** et avec **Tracfin** (cellule française de lutte anti-blanchiment), des actions auprès des commissaires aux comptes et des contrôleurs qualité.

Européenne

- La **Commission européenne** a pris en février 2010 et septembre 2010 deux décisions « d'adéquation » qui autorisent les régulateurs européens à passer des accords bilatéraux avec les bénéficiaires de la décision d'adéquation en vue d'organiser une assistance réciproque dans le domaine des contrôles.
- À la suite de ces décisions, des négociations ont été engagées entre quelques régulateurs européens et le superviseur américain de l'audit. Le H3C a quant à lui ouvert à la fin du premier semestre 2011 des discussions avec le PCAOB. Il a toutefois rappelé, dans un avis du 7 mars 2011, les précautions qui devaient être mises en œuvre dans le cadre d'éventuelles demandes de communication de documents.

Internationale

- À l'international, l'**IFIAR** s'est attaché à renforcer les liens avec les autres organismes internationaux intervenant dans la régulation des marchés et des secteurs financiers. De même, les travaux menés par l'IFIAR ont permis d'instaurer des échanges réguliers avec les représentants des six plus grands réseaux mondiaux (GPPC).
- Les coordinations européennes et internationales favorisent l'établissement de liens bilatéraux avec les homologues. Le H3C devrait prochainement entrer en voie de négociation directe avec certains de ses homologues en vue de la conclusion d'accords de coopération.

Livre vert de la Commission européenne sur la politique en matière d'audit

Le Haut Conseil a répondu à la consultation de la Commission européenne le 9 décembre 2010 :

<http://www.h3c.org/publications.htm>

Cette réponse a été l'occasion de réaffirmer les positions du Haut Conseil quant au rôle des commissaires aux comptes, à la nécessaire harmonisation des règles au sein de l'Union

européenne dans le domaine de l'audit et au renforcement de la coopération entre autorités de surveillance des auditeurs.

Il a décrit les avancées du système de supervision publique des commissaires aux comptes en France et a rappelé les avantages du co-commissariat aux comptes.

La version complète du rapport annuel 2010 du H3C est disponible sur le site www.h3c.org, Rubrique Rapports annuels du Haut Conseil.

H3C | Haut Conseil
du Commissariat aux Comptes

Haut Conseil du commissariat aux comptes
10, rue Auber – 75009 Paris – France
Tél. : +33 (0)1 44 51 09 36 – Fax : +33 (0)1 44 51 09 35
Internet : www.h3c.org