

TITRE PREMIER

Fonctionnement du Haut Conseil

CHAPITRE 1 Cadre légal

L'activité du H3C s'est exercée en 2006 dans un cadre légal sensiblement modifié, d'une part en vue d'améliorer son fonctionnement, d'autre part afin d'anticiper certaines adaptations liées à la future transposition de la 8^e directive européenne, relative au contrôle légal des comptes.

Cette dernière, adoptée le 17 mai 2006, devra en effet être transposée avant le 29 juin 2008.

C'est dans ce contexte qu'a été publié le décret du 9 février 2007 modifiant le décret du 12 août 1969 relatif à l'organisation de la profession et au statut professionnel des commissaires aux comptes auquel :

- définit les conditions dans lesquelles le Haut Conseil peut négocier et conclure les accords internationaux;
- adapte les anciennes dispositions réglementaires relatives aux conditions d'inscription sur la liste des commissaires aux comptes au nouveau contexte légal et européen;
- introduit de nouvelles obligations issues de la 8^e directive pour les commissaires aux comptes, comme par exemple la publication d'un rapport de transparence ou l'accessibilité, par les organes de supervision publique, aux documents de travail de professionnels en charge d'entités entrant dans le périmètre de consolidation, dans l'hypothèse de l'absence d'accord de coopération avec un État tiers;
- précise le rôle du secrétaire général dans le suivi des contrôles périodiques des commissaires aux comptes et prévoit la nouvelle périodicité de ces contrôles.

Ce dispositif complète celui qui a été défini par la loi de sécurité financière et le décret du 12 août 1969 précité¹.

¹ Ces deux textes sont désormais codifiés au sein du Code de commerce.

Chapitre 2 Moyens

Section 1

Budget 2006

En 2006, les dépenses affectées au Haut Conseil se sont élevées à 1 330 000 euros. Ce montant comprend la rémunération des membres du Haut Conseil², la rémunération des agents des services permanents, la location des bureaux et les frais de déplacement et de représentation.

À structure constante, ces dépenses augmentent légèrement par rapport à l'année 2005 du fait de la charge liée aux locaux, loués depuis juillet 2005.

Les ressources du Haut Conseil restent inférieures à celles de ses principaux homologues européens, certains ayant un budget jusqu'à cinq fois supérieur à celui du Haut Conseil, et en augmentation chaque année.

Section 2

Effectifs

Malgré les missions toujours plus étendues qui lui sont confiées, le Haut Conseil n'a pas bénéficié d'augmentation de ses effectifs depuis 2005, subissant la restriction budgétaire des dépenses de l'État. Il s'est néanmoins attaché à respecter l'objectif prioritaire assigné par le garde des Sceaux : doter la profession, avant le 30 avril 2007, d'un jeu de normes d'exercice professionnel relatif à la certification des comptes.

Pour ce faire, le Haut Conseil a accru la fréquence de ses réunions, tenues hebdomadairement lorsque l'état de préparation des projets de normes par la Compagnie nationale le permettait. Ses membres ont intensifié leur participation à des groupes de travail mixtes associant la Compagnie nationale. Lorsque les projets

² L'indemnisation des membres n'avait pas été prise en compte dans le chiffrage des dépenses en 2005.



de normes le nécessitaient, des consultations ont été organisées avec des représentants des entreprises afin d'identifier et, le cas échéant, de prendre en compte leurs attentes.

Malgré la forte implication des membres du Haut Conseil et du secrétariat général qui a, de son côté, multiplié les expertises et renforcé sa présence dans les instances européennes et internationales, la priorité qui lui est assignée n'a pu être atteinte qu'au détriment d'autres missions, faute de pouvoir consacrer le temps nécessaire au traitement de tous les sujets en parallèle. Le Haut Conseil a été amené à réduire à nouveau son programme d'examen des contrôles, et à renoncer à des actions au plan international. Il a par ailleurs annulé des séances disciplinaires et mis en sommeil les commissions spécialisées. En outre, certaines dispositions réglementaires relatives à son fonctionnement n'ont pas pu être mises en œuvre, faute de textes d'application et de moyens.

Afin d'apporter un début de solution à une situation devenue critique, deux postes supplémentaires ont été récemment budgétés pour l'année 2007 et devraient être prochainement pourvus. Toutefois, seule une augmentation substantielle de ses ressources peut permettre au Haut Conseil de mettre en œuvre pleinement ses compétences et ses nouvelles responsabilités, de renforcer sa présence à l'échelon européen et à l'échelon international, de répondre aux attentes des professionnels dont la reconnaissance repose, compte tenu du nouveau contexte international, sur une supervision efficace de la profession.

Par ailleurs, il est nécessaire que son statut d'autorité administrative indépendante soit conforté par une technique budgétaire, qui, lui laissant la maîtrise de ses actions, ne le soumette pas, dans ses choix stratégiques, à un contrôle d'opportunité a priori qui limite la portée de son statut.

Chapitre 3

Organisation des travaux du Haut Conseil

Section 1

De nouvelles méthodes de travail

Au cours de l'année 2006, le Haut Conseil a continué à adapter ses méthodes de travail. Il a notamment, sur deux sujets majeurs relevant de son domaine de compétence, mis en place avec la Compagnie nationale deux groupes de concertation.

Le premier, composé de quatre représentants du Haut Conseil et de quatre représentants de la Compagnie nationale ainsi que des services permanents des deux institutions a pour mission de proposer aux instances délibérantes respectives des projets de norme d'exercice professionnel. Ses travaux ont facilité et accéléré le processus d'homologation des normes d'exercice professionnel relatives à la mission de certification des comptes.

Le deuxième, composé de trois représentants du Haut Conseil et de trois représentants de la Compagnie nationale ainsi que des services permanents des deux institutions, a pour tâche de proposer une nouvelle organisation des contrôles périodiques aux instances délibérantes du Haut Conseil et de la Compagnie nationale. Les réflexions de ce groupe de travail sont toujours en cours.

Cette nouvelle méthode de travail favorise une optimisation de la qualité des travaux et la valorisation des compétences des deux institutions. Elle permet aux représentants de la Compagnie nationale de faire part de leurs positions et contraintes éventuelles avant les délibérations du Haut Conseil, selon un processus formalisé.

Section 2

Travaux liés à l'adoption de la 8^e directive

L'adoption de la 8^e directive a conduit à une intensification des travaux menés sous l'égide de la Commission européenne. Le secrétaire général en tant que membre de l'organe plénier du groupe européen des organes de supervision de l'audit (EGAOB) est amené à livrer des expertises et à participer à des travaux et études réalisés dans le cadre de la coordination européenne. Le Haut Conseil intervient également dans les travaux de quatre sous-groupes de l'EGAOB. Cette implication dans les débats européens est capitale pour veiller à la cohérence des décisions prises dans les sphères nationales et européennes.

Section 3

Publications du Haut Conseil

Les communications et publications du Haut Conseil sont regroupées sur un site Internet réorganisé en 2006. Les éléments à rendre publics sont désormais accessibles pour consultation dès leur mise en ligne. Les statistiques traduisent une forte demande d'information de la part des internautes : ainsi, la fréquentation du site *www.h3c.org* a été multipliée par quatre entre 2005 et 2006 jusqu'à atteindre plus de 100 000 pages consultées par an.

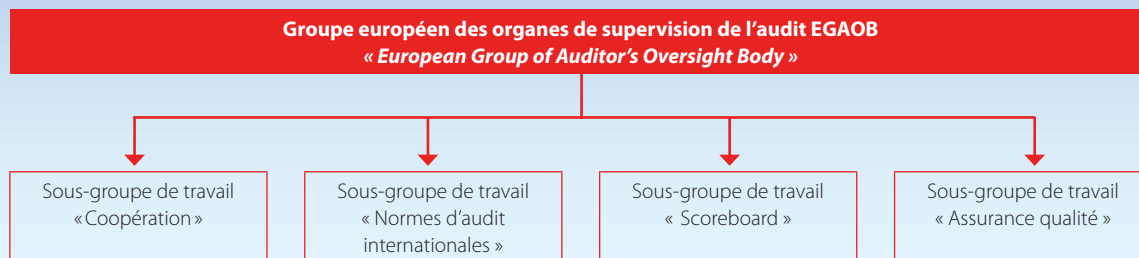
Repère

Création du Groupe européen des organes de supervision de l'audit

La Commission européenne a créé par décision du 14 décembre 2005 le Groupe européen des organes de supervision de l'audit *European Group of Auditors Oversight Bodies* (EGAOB). Ce groupe assure la coordination des systèmes de supervision publique des contrôleurs légaux et des cabinets d'audit dans l'Union européenne. Il peut apporter un soutien technique à la Commission dans l'élaboration d'éventuelles mesures d'application de la 8^e directive révisée de droit des sociétés sur le contrôle légal, par exemple dans le cadre de l'approbation de normes d'audit internationales ou de l'évaluation des systèmes de supervision publique des pays tiers.

Repère

Organisation des sous-groupes de l'EGAOB



TITRE DEUXIÈME

Activité normative

Chapitre 1

L'homologation des nouvelles normes d'exercice professionnel

Section 1

Les attentes du Haut Conseil

En 2005, le Haut Conseil avait examiné les premiers projets de normes élaborés par la Compagnie nationale dont il avait été saisi par le garde des Sceaux.

Les travaux qu'il a engagés à ce titre lui ont permis de consigner, dans une délibération en date du 3 janvier 2006, les principes que devait respecter une norme afin de recueillir un avis favorable à l'homologation.

Repère

Délibération du 3 janvier 2006 : principes énoncés par le Haut Conseil

- privilégier la clarté, la lisibilité de la norme ;
- prendre en compte le cadre légal national ;
- prendre en compte la pratique internationale ;
- éviter les redondances entre normes ;
- rédiger de façon suffisamment explicite la norme pour qu'il ne soit pas nécessaire de proposer des formulations types ou des exemples de rédaction ;
- proscrire les références à des textes sans valeur législative ou réglementaire.

Estimant que les normes dont il avait été saisi ne répondaient pas aux principes actés dans sa délibération, le Haut Conseil a rendu, le 1^{er} février 2006, un avis défavorable à leur homologation.

Section 2

Une nouvelle méthode de travail

Afin d'élaborer, dans les meilleurs délais, un corps de normes d'exercice professionnel sécurisant la démarche de certification du commissaire aux comptes, le Haut Conseil a invité la Compagnie nationale à élaborer de nouveaux projets conformes à ces critères.

Pour ce faire, le Haut Conseil a proposé que les échanges de vue entre les représentants de la profession et l'autorité de supervision publique soient renforcés et que les attentes de chacun soient exprimées et débattues si nécessaire.

Il a ainsi été décidé de mettre en place un processus dit «de concertation» entre la Compagnie nationale des commissaires aux comptes, le Haut Conseil et le commissaire du Gouvernement.

Cette nouvelle méthode de travail associe les services permanents des deux instances, la Compagnie nationale et le Haut Conseil, qui proposent des projets de normes au groupe dit «de concertation», composé de quatre représentants de la Compagnie nationale, de quatre membres du Haut Conseil ainsi que du commissaire du Gouvernement.

Ces projets sont ensuite soumis aux débats du Haut Conseil et de la Compagnie nationale, avant saisine du garde des Sceaux par la Compagnie nationale.

Il était prévu que ce processus dit «de concertation», créé dans le but d'apporter une solution à une situation de blocage, ne soit mis en œuvre que dans le cadre de l'examen des premières normes.

Toutefois, au vu des résultats obtenus, il a été décidé de retenir, en accord avec la Compagnie nationale, cette méthode de travail pour l'examen de toutes les normes.

Repère

Représentants du H3C au sein du groupe concertation «normes»

février 2006 à décembre 2006

M. Léger – Président du groupe pour le H3C

M. Danjou

M^{me} Signoret

M. Valériola

depuis décembre 2006

M. Tudel – Président du groupe pour le H3C

M^{me} Baranger

M. Pillois

M^{me} Signoret

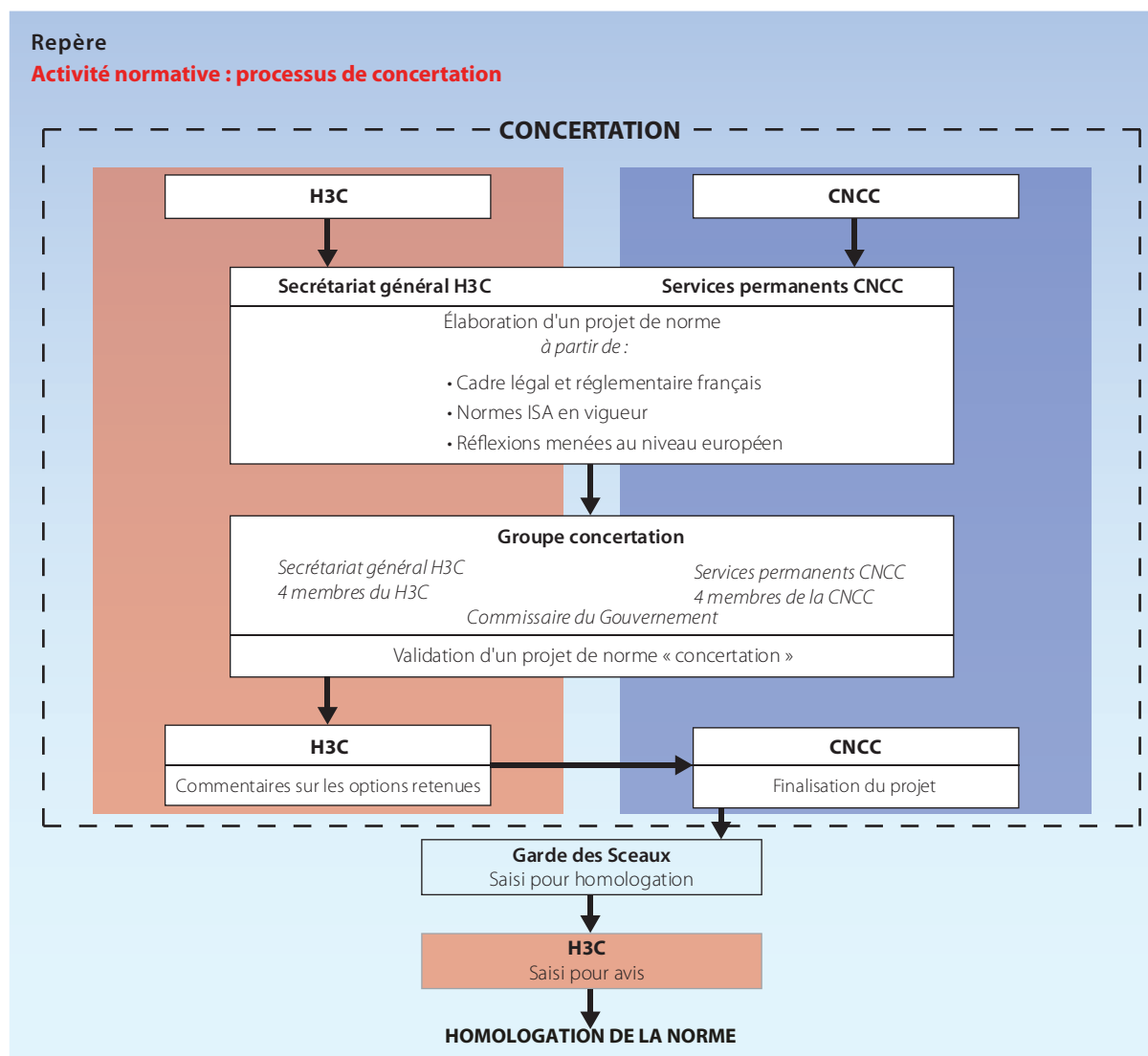


Conformément à ce qu'a préconisé le Haut Conseil dans sa délibération du 1^{er} février 2006, la Compagnie nationale et le Haut Conseil ont proposé des normes qui prennent en compte à la fois le cadre légal français et les options actuellement retenues dans le cadre de la révision des *International Standards on Auditing* (ISA).

En particulier, ces deux instances ont veillé à ce que les normes d'exercice professionnel proposées à l'homologation intègrent les principes figurant dans les normes internationales de l'*International Auditing and Assurance*

Standards Board (IAASB), dans la mesure où ces derniers ne sont pas contraires aux dispositions légales et réglementaires françaises et prennent en compte les réflexions menées à l'échelon européen en vue de l'adoption des futures ISA.

En outre, poursuivant la démarche engagée en 2005, le Haut Conseil a recueilli les points de vue et les propositions des représentants des entreprises lorsque les sujets traités dans les normes avaient des implications sur le fonctionnement des entreprises.



Section 3

L'homologation des normes relatives à la certification

Le Code de déontologie professionnel, approuvé en Conseil d'État, avait fixé au 30 avril 2007 la date butoir au-delà de laquelle les normes du référentiel établi par la Compagnie nationale avant l'entrée en vigueur de la loi de sécurité financière perdaient leur valeur d'usage.

Compte tenu de cet impératif, le Haut Conseil a fait de la révision des normes traitant des diligences requises dans le cadre de la certification des comptes l'une de ses priorités.

La forte mobilisation du secrétariat général et du Haut Conseil a ainsi permis d'atteindre l'objectif fixé puisque, au 16 mai 2007, 26 des 32 normes qui constituent le cœur de cette mission ont été homologuées par arrêté du garde des Sceaux.

Repère**Normes d'exercice professionnel homologuées au 16 mai 2007**

Intitulé de la norme	Date avis du H3C	Date publication de la norme au JO	Date de signature de l'arrêté	Pour mémoire correspondance ISA
Lettre de mission	28-nov-05	21-déc-05	14-déc-05	ISA 210
Principes applicables à l'audit des comptes mis en œuvre dans le cadre de la certification des comptes	16-juin-06	1er-août-06	19-juil-06	ISA 200
Caractère probant des éléments collectés	26-juin-06	1er-août-06	19-juil-06	ISA 500
Procédures d'audit mises en œuvre par le commissaire aux comptes à l'issue de son évaluation des risques	07-juil-06	1er-août-06	19-juil-06	ISA 330
Connaissance de l'entité et de son environnement et évaluation du risque d'anomalies significatives	07-juil-06	1er-août-06	19-juil-06	ISA 315
Anomalies significatives et seuil de signification	28-sept-06	14-oct-06	06-oct-06	ISA 320
Planification de l'audit	28-sept-06	14-oct-06	06-oct-06	ISA 300
Justification des appréciations	28-sept-06	14-oct-06	06-oct-06	NA
Procédures analytiques	22-déc-06	30-déc-06	22-déc-06	ISA 520
Les demandes de confirmation des tiers	22-déc-06	30-déc-06	22-déc-06	ISA 505
<i>Les demandes de confirmation des tiers (rectificatif)</i>	NA	17-fév-07	NA	NA
Caractère probant des éléments collectés – Applications spécifiques	22-déc-06	30-déc-06	22-déc-06	ISA 501
Procédures de contrôle interne relatives à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière – Rapport du commissaire aux comptes sur le rapport du président	20-févr-07	06-avr-07	05-mars-07	NA
Utilisation des travaux d'un expert-comptable intervenant dans l'entité	04-avr-07	03-mai-07	10-avr-07	NA
Appréciation des estimations comptables	04-avr-07	03-mai-07	10-avr-07	ISA 540



Repère

Normes d'exercice professionnel homologuées au 16 mai 2007 (suite)

Intitulé de la norme	Date avis du H3C	Date publication de la norme au JO	Date de signature de l'arrêté	Pour mémoire correspondance ISA
Documentation de l'audit des comptes	04-avr-07	03-mai-07	10-avr-07	ISA 230
Intervention d'un expert	04-avr-07	03-mai-07	10-avr-07	ISA 620
Prise en considération de la possibilité de fraudes lors de l'audit des comptes	04-avr-07	03-mai-07	10-avr-07	ISA 240
Audit des comptes réalisé par plusieurs commissaires aux comptes	04-avr-07	03-mai-07	10-avr-07	NA
Prise de connaissance et utilisation des travaux de l'audit interne	02-mai-07	13-mai-07	07-mai-07	ISA 610
Continuité d'exploitation	02-mai-07	13-mai-07	07-mai-07	ISA 570
Événements postérieurs à la clôture de l'exercice	02-mai-07	13-mai-07	07-mai-07	ISA 560
Prise en compte du risque d'anomalies significatives dans les comptes résultant du non-respect de textes légaux et réglementaires	03-mai-07	13-mai-07	07-mai-07	ISA 250
Déclarations de la direction	03-mai-07	13-mai-07	07-mai-07	ISA 580
Changements comptables	03-mai-07	13-mai-07	07-mai-07	NA
Contrôle du bilan d'ouverture du premier exercice certifié par le commissaire aux comptes	03-mai-07	13-mai-07	07-mai-07	ISA 510
Informations relatives aux exercices précédents	03-mai-07	16-mai-07	07-mai-07	ISA 710

NA : non applicable

Chapitre 2

Le contexte international

La révision de l'ancien référentiel normatif français est conduite en tenant compte des réflexions actuellement en cours sur la clarification des ISA.

Section 1

Anticiper les évolutions internationales intéressantes dans les normes d'exercice professionnel

Le Haut Conseil s'assure que les travaux d'élaboration des normes d'exercice professionnel tiennent compte

des principes figurant dans les standards internationaux lorsque ces derniers sont de nature à améliorer la qualité et la sécurité de l'opinion émise par les commissaires aux comptes.

Le Haut Conseil prête également une attention particulière aux réflexions menées par l'IAASB, exprimées notamment à l'occasion d'exposés sondages sur des normes réécrites ou révisées. Lorsque le Haut Conseil estime que les principes définis dans ces projets contribuent à l'intérêt public, ils sont intégrés dans les normes d'exercice professionnel, en les adaptant, si besoin, au contexte légal français.

Section 2

Prendre en compte la réflexion des experts auprès de la Commission européenne dans les positions du Haut Conseil

Le Haut Conseil, par l'intermédiaire de son secrétariat général, est impliqué au sein de l'EGAOB et notamment du sous-groupe ISA. Les échanges d'expériences et d'opinions entre régulateurs européens, préparateurs et utilisateurs de comptes contribuent aux débats du Haut Conseil qui arrête ses choix sur la base d'une connaissance précise des positions européennes sur les sujets concernés.

Section 3

Contribuer à la clarification des ISA

Inversement, les solutions adoptées en France pour réglementer les travaux à réaliser par les commissaires aux comptes sont rapportées, dans le cadre des travaux conduits par la Commission : les normes françaises, plus concises que les normes ISA traitant de sujets comparables, permettent d'illustrer concrètement un modèle possible pour les futures normes communes. Cette approche française est exposée et débattue au sein des groupes d'experts européens.

À l'issue des débats, la Commission européenne transmet à l'IAASB les conclusions des experts. Elle fait également part de leurs propositions pour modifier ou faire évoluer les normes ISA. Ainsi, les normes françaises homologuées constituent un apport concret pour favoriser l'évolution des normes internationales. À titre d'exemple, les choix retenus au sein de la norme française fondamentale sur les principes applicables à l'audit des comptes ont été largement repris dans la nouvelle version envisagée par l'IAASB pour la norme internationale ISA 200.

Section 4

Préparer l'adoption de normes d'audit communes au niveau européen

La revue par le Haut Conseil de l'ensemble du référentiel normatif français est l'occasion d'identifier les spécificités françaises relatives aux travaux des contrôleurs légaux des comptes, les commissaires aux comptes. Cette analyse est nécessaire pour préparer l'application des ISA à l'échelon communautaire.

La 8^e directive prévoit, dans son article 26, que la Commission européenne peut décider de l'applicabilité de normes d'audit internationales dans la Communauté, après un processus dit « de comitologie ». Pour prendre cette décision, la Commission s'appuie sur un comité de régulation de l'audit (AuRC) et sur le groupe des organes de supervision de l'audit (EGAOB).

Une fois prise la décision d'adopter une norme, il reste la faculté pour chaque pays d'imposer des exigences supplémentaires aux contrôleurs légaux, pour que les normes communautaires soient compatibles avec la législation nationale en vigueur. Une analyse approfondie préalable n'est donc pas seulement utile, mais indispensable pour préparer la mise en place des futures ISA applicables au sein de l'Union européenne.



Chapitre 3

Poursuite des travaux sur les normes

Conformément au programme de travail qu'il s'était fixé, le Haut Conseil poursuit ses travaux portant sur les normes en respectant la même méthode de travail. Après avoir défini les principes qui régissent la mission de certification des comptes, il commence l'examen des normes relatives aux diligences directement liées à la mission du commissaire aux comptes, conformément aux priorités qui avaient été définies.

Repère

Certification, conseil et autre prestation de services entrant dans les diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes

Mandat de commissariat aux comptes

CERTIFICATION DES COMPTES

Art. L. 823-9 du Code de commerce

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 cet 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.

Sans préjudice des dispositions de l'article L. 823-14, la certification des comptes consolidés est délivrée notamment après examen des travaux des commissaires aux comptes des personnes et entités comprises dans la consolidation ou, s'il n'en

est point, des professionnels chargés du contrôle des comptes desdites personnes et entités.

CONSEIL OU TOUTE AUTRE PRESTATION DE SERVICES ENTRANT DANS LES DILIGENCES DIRECTEMENT LIÉES À LA MISSION DE COMMISSAIRE AUX COMPTES

Art. L. 822-11II du Code de commerce

Il est interdit au commissaire aux comptes de fournir à la personne ou à l'entité qui l'a chargé de certifier ses comptes, ou aux personnes ou entités qui la contrôlent ou qui sont contrôlées par celle-ci au sens des I et II du même article, tout conseil ou toute autre prestation de services n'entrant pas dans les diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes, telles qu'elles sont définies par les normes d'exercice professionnel mentionnées au sixième alinéa de l'article L. 821-1. (...)

Article 10 du Code de déontologie

Situations interdites

Il est interdit au commissaire aux comptes de fournir à la personne ou à l'entité dont il certifie les comptes, ou aux personnes ou entités qui la contrôlent ou qui sont contrôlées par elle au sens des I et II de l'article L. 233-3 du Code de commerce, tout conseil ou toute prestation de services n'entrant pas dans les diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes, telles qu'elles sont définies par les normes d'exercice professionnel.

(...)

TITRE TROISIÈME

Avis rendus sur saisines de l'article R. 821-6 du Code de commerce

Chapitre 1

Les avis rendus par le Haut Conseil

En 2006, le Haut Conseil a rendu des avis sur des questions déontologiques à partir de saisines émanant soit des autorités habilitées à saisir le Haut Conseil, soit de commissaires aux comptes. Il s'est aussi autosaisi de situations identifiées par des personnes ne figurant pas sur la liste des personnes habilitées à le saisir.

Ces saisines ont été l'occasion pour le Haut Conseil de rendre des avis de portée générale à partir de pratiques

ou situations suscitant des interrogations chez les commissaires aux comptes.

Ces avis ont été publiés sur le site Internet du Haut Conseil et figurent en annexe au présent rapport d'activité.

Ils ont porté sur l'exercice du co-commissariat aux comptes, les successions de missions, le champ d'application des prestations interdites, ou encore les incompatibilités personnelles ou professionnelles du commissaire aux comptes.

Le Haut Conseil a ainsi examiné les saisines suivantes :

Objet de la saisine	Qualité de l'auteur de la saisine	Avis du Haut Conseil
Exercice du commissariat aux comptes par plusieurs commissaires aux comptes Modalités d'exercice de la mission	Commissaire aux comptes	22 mai 2006 <i>Annexe 3-1</i>
Succession de missions Succession d'une mission d'«audit contractuel» et d'une mission de commissariat aux comptes (saisine portant sur l'application de l'article 29 III du Code de déontologie)	Procureur général près la Cour des comptes	16 octobre 2006 <i>Annexe 3-2</i>
Succession de missions Succession d'une mission d'expertise comptable et d'une mission de commissariat aux comptes (saisine portant sur l'application de l'article 29 III du Code de déontologie)	Président de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes	4 décembre 2006 <i>Annexe 3-3</i>
Succession de missions Succession d'une mission d'expertise comptable et d'une mission de commissariat aux comptes. Indépendance du commissaire aux comptes à l'égard de l'entité contrôlée en présence de liens de proximité entre ce dernier et : – le directeur administratif et financier de l'entité contrôlée – l'ancien cabinet d'expertise comptable de l'entité	Commissaire aux comptes	4 décembre 2006 <i>Annexe 3-4</i>
Acceptation de mission Possibilité d'accepter une mission de commissariat aux apports dans l'entité bénéficiaire de l'apport de titres de l'entité dont les comptes sont certifiés (saisine portant sur l'application de l'article 10 du Code de déontologie)	Commissaire aux comptes	11 janvier 2007 <i>Annexe 3-5</i>
Interdictions Prestations fournies aux entités sœurs de l'entité dont les comptes sont certifiés (saisine portant sur l'application des articles L. 822-11 II al. 1 du Code de commerce et 10 du Code de déontologie)	Haut Conseil (auto-saisine)	11 janvier 2007 <i>Annexe 3-6</i>
Interdictions et incompatibilités Exercice de la mission d'un commissaire aux comptes dans une association (saisine portant sur l'application des articles 6 et 26 à 30 du Code de déontologie)	Commissaire aux comptes	8 février 2007 <i>Annexe 3-7</i>



Objet de la saisine	Qualité de l'auteur de la saisine	Avis du Haut Conseil
Exercice en réseau Certification des comptes par un commissaire aux comptes qui est également le président et le directeur général du cabinet d'expertise comptable ayant établi les comptes	Haut Conseil (auto-saisine)	8 mars 2007 <i>Annexe 3-8</i>
Appartenance à un réseau Qualification d'un groupement constitué par des cabinets d'expertise comptable et de commissariat aux comptes (saisine portant sur l'application de l'article 22 du Code de déontologie)	Commissaire aux comptes	29 mars 2007 <i>Annexe 3-9</i>

Ces avis ont préconisé la mise en œuvre de mesures de sauvegarde, allant jusqu'à la démission du commissaire aux comptes. Ils ont conduit dans certains cas les professionnels à modifier leur pratique, voire à refuser des mandats de commissaire aux comptes.

Le Haut Conseil a également été saisi par le ministère de la Justice d'une demande d'avis sur le délai de mise en application de certaines dispositions du Code de déontologie. Conformément à l'avis du Haut Conseil, le décret n° 2006-469 du 24 avril 2006 a prévu que les commissaires aux comptes disposaient d'un délai expirant le 1^{er} juillet 2006 pour se mettre en conformité avec les articles 17, 23, 24, 25, 27, 29 (I et II) du Code de déontologie. Pour les autres dispositions du Code, la date d'application est restée inchangée, à savoir le 17 novembre 2005, date de la publication du Code de déontologie au *Journal officiel*.

À ce jour, aucun commissaire aux comptes n'a saisi le Haut Conseil d'une demande d'appréciation du caractère directement lié ou non d'une prestation effectuée par un réseau pour une entité dont les comptes sont certifiés par un commissaire aux comptes membre de ce réseau. Depuis l'entrée en vigueur de la loi de sécurité financière, il a eu toutefois à connaître de cas d'application des dispositions de l'article L. 822-11 II alinéa 2 du Code de commerce et de l'article 23 du Code de déontologie au travers du contrôle qualité. Une réponse partielle à ces cas devrait être apportée lors de l'examen des normes relatives aux diligences directement liées à la mission.

Repère

Caractère directement lié ou non d'une prestation effectuée par un réseau pour une entité dont les comptes sont certifiés par un commissaire aux comptes membre de ce réseau – textes applicables

CODE DE COMMERCE

Article L. 822-11 du Code de commerce

(...)

Il – Il est interdit au commissaire aux comptes de fournir à la personne ou à l'entité qui l'a chargé de certifier ses comptes, ou aux personnes ou entités qui la contrôlent ou qui sont contrôlées par celle-ci au sens des I et II du même article (article L. 233-3), tout conseil ou toute autre prestation de services n'entrant pas dans les diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes, telles qu'elles sont définies par les normes d'exercice professionnel mentionnées au sixième alinéa de l'article L. 821-1.

Lorsqu'un commissaire aux comptes est affilié à un réseau national ou international, dont les membres ont un intérêt économique commun et qui n'a pas pour activité exclusive le contrôle légal des comptes, il ne peut certifier les comptes d'une personne ou d'une entité qui, en vertu d'un contrat conclu avec ce réseau ou un membre de ce réseau, bénéficie d'une prestation de services, qui n'est pas directement liée à la mission du commissaire aux comptes selon l'appréciation faite par le Haut Conseil du commissariat aux comptes en application du troisième alinéa de l'article L. 821-1.

CODE DE DÉONTOLOGIE

Article 23 du Code de déontologie

Fourniture de prestations de services par un membre du réseau à la personne dont les comptes sont certifiés

En cas de fourniture de prestations de services par un membre du réseau à une personne ou entité dont les comptes sont certifiés par le commissaire aux comptes, ce dernier s'assure, à tout moment, que cette prestation est directement liée à la mission de commissaire aux comptes.

Le commissaire aux comptes doit pouvoir justifier qu'il a procédé à l'analyse de la situation.

En cas de doute, le commissaire aux comptes saisit, pour avis, le Haut Conseil du commissariat aux comptes.

Chapitre 2

Les autres saisines

Le Haut Conseil a été destinataire de dénonciations de pratiques de commissaires aux comptes. Ces dénonciations ont fait l'objet d'une transmission au parquet, ou de suivis par le secrétaire général avec le concours de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes ou des compagnies régionales.

Le Haut Conseil a aussi eu à traiter de demandes d'informations sur le fonctionnement ou le statut du commissariat aux comptes. Durant l'année 2006, il a répondu à une vingtaine de demandes qui ont nécessité des analyses juridiques approfondies.

Enfin, certaines saisines transmises au Haut Conseil ont été déclarées irrecevables :

- soit parce qu'elles émanaient de personnes qui n'étaient pas habilitées à saisir le Haut Conseil³ ;
- soit parce qu'elles ne permettaient pas au Haut Conseil de rendre un avis utile, la situation exposée par l'auteur de la saisine n'étant pas identifiée de façon suffisamment précise ;
- soit parce que les conditions de forme posées par les articles 41 et 43 du règlement intérieur du Haut Conseil n'étaient pas remplies.

³ Lorsqu'il estime que la situation exposée lui permet de rendre un avis de portée générale intéressant la profession, le Haut Conseil s'auto-saisit conformément à la faculté qui lui est donnée à l'article R. 821-6 du Code de commerce.

Chapitre 3

Les saisines en cours d'examen par le Haut Conseil au premier semestre 2007

Les saisines suivantes sont en cours d'examen à la fin du premier semestre 2007 :

Objet de la saisine	Qualité de l'auteur de la saisine
<p>Acceptation de mission Possibilité pour le commissaire aux comptes d'une association « tête de groupe » :</p> <ul style="list-style-type: none"> - d'accepter de réaliser, à titre contractuel, des missions d'établissement des comptes combinés et de certification desdits comptes ; - de certifier les comptes d'associations locales établis par des membres de son réseau. 	Commissaire aux comptes
<p>Conflit d'intérêt Qualification de la situation du commissaire aux comptes (saisine portant sur l'application de l'article 22 du Code de déontologie)</p> <p>Démission Bien-fondé de la demande, émanant du président de l'entité contrôlée, que le commissaire aux comptes démissionne</p>	Commissaire aux comptes
<p>Succession de missions Succession d'une mission de certification des comptes dans le cadre d'une nomination volontaire de ce commissaire aux comptes par l'entité et d'une mission de certification des comptes en vertu d'une nomination prévue par les textes légaux et réglementaires (saisine portant sur l'application de l'article 29 du Code de déontologie et l'avis rendu par le Haut Conseil le 16 octobre 2006 sur une saisine individuelle)</p>	Commissaire aux comptes
<p>Appartenance à un réseau Qualification de réseau de deux cabinets de commissariat aux comptes</p>	Président d'une compagnie régionale des commissaires aux comptes

TITRE QUATRIÈME

Activité juridictionnelle

Au cours de l'année 2006, l'activité juridictionnelle a été affectée par le manque de personnels du Haut Conseil. Des séances ont dû être annulées faute de secrétaire de séance. Cette absence de moyens est susceptible de porter atteinte à l'effectivité du système de supervision publique français dès lors que l'article 32 de la 8^e directive prévoit que les États membres mettent en place un système effectif de supervision publique des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit, devant assumer la responsabilité finale de la supervision notamment des systèmes d'enquête et disciplinaire.

Chapitre 1 Nombre de dossiers traités

Au cours de l'année 2006, le Haut Conseil du commissariat aux comptes a siégé à cinq reprises en tant qu'instance d'appel et a rendu sept décisions auxquelles s'ajoutent deux désistements.

	2006	2005
Inscription	1	6
Discipline	3	9
Honoraires	3*	1
Total	7*	16

(*) dont deux désistements.

Le Haut Conseil a été destinataire de 15 nouveaux dossiers en 2006.

	2006	2005
Dossiers antérieurs (N-1)	10**	12
Nouveaux dossiers	15	15
Désistements	2	2
Décisions rendues (hors désistements)	5	16
Dossiers restant à juger	18**	10**

(*) dont un dossier sur renvoi de la Cour de cassation.

Chapitre 2 Analyse des décisions rendues en 2006

Sont exposés dans les paragraphes qui suivent les thèmes principaux sur lesquels ont porté les décisions du Haut Conseil statuant en matière d'inscription, de discipline ou d'honoraires ainsi que les arrêts du Conseil d'État statuant sur les pourvois en cassation formés à l'encontre des décisions du Haut Conseil.

Section 1

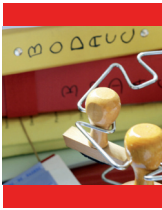
Décisions rendues en matière de discipline

Le Haut Conseil a été conduit, dans plusieurs décisions, à se prononcer sur la notion de manquement grave à l'honneur et à la probité et sur ses conséquences en termes disciplinaires.

Le fait pour un professionnel des comptes de se soustraire à ses obligations fiscales par une manipulation des chiffres, une omission d'écritures comptables et un défaut de déclaration, et ce, en dépit d'une première condamnation pénale pour une fraude identique et malgré les sanctions disciplinaires alors prononcées par les organes professionnels dont il relevait, constitue un tel manquement l'excluant de la loi d'amnistie n° 2002-1062 du 6 août 2002⁴ (première décision du 6 avril 2006).

Le Haut Conseil a précisé dans une autre procédure qu'il en était de même lorsqu'un commissaire aux comptes a souscrit des déclarations fiscales inexactes, quand bien même les faits auraient été commis en

⁴ La loi d'amnistie n° 2002-1062 du 6 août 2002 prévoit que les faits commis avant le 17 mai 2002, en tant qu'ils constituent des fautes passibles de sanctions disciplinaires ou professionnelles, peuvent être amnistiés à l'exception des faits ayant donné lieu à une condamnation pénale et des faits constituant des manquements à l'honneur, à la probité ou aux bonnes mœurs [voir le rapport annuel du H3C de l'année 2005, p. 46].



dehors de la profession de commissaire aux comptes (seconde décision du 6 avril 2006).

Dans une espèce où le commissaire aux comptes intéressé avait commis des actes de concurrence déloyale et de débauchage de personnels, le Haut Conseil a confirmé dans son principe la sanction disciplinaire de l'interdiction temporaire d'exercer, prononcée par la chambre régionale de discipline (décision du 18 mai 2006).

Section 2

Décisions rendues en matière d'inscription

1. Impartialité des membres de la commission régionale d'inscription

Le Haut Conseil, dans une décision du 18 mai 2006, a annulé la décision d'une commission régionale d'inscription, au motif que la composition de la commission ne permettait pas de s'assurer de l'impartialité des membres s'étant prononcés.

2. Régularisation du paiement des cotisations professionnelles avant l'audience du Haut Conseil

Dans un arrêt rendu le 19 juin 2006 (n° 271723 des 1^{re} et 6^e sous-sections réunies de la section du contentieux), le Conseil d'État a annulé une décision du 17 juin 2004 par laquelle le Haut Conseil avait confirmé la décision de la commission régionale d'inscription prononçant la radiation de la liste d'un commissaire aux comptes pour non-paiement par ce dernier de ses cotisations pendant deux années consécutives. Celui-ci avait régularisé sa situation avant l'audience du Haut Conseil et produit une attestation de la compagnie régionale des commissaires aux comptes justifiant du paiement de ses cotisations professionnelles. Le Haut Conseil avait considéré qu'à la date de la décision de la commission régionale, les conditions de radiation de la liste étaient

réunies et que l'instance d'appel n'avait pas compétence pour examiner une demande de réinscription. Le Conseil d'État n'a pas suivi le Haut Conseil du commissariat aux comptes en estimant qu'il ne pouvait légalement refuser de prendre en compte la régularisation effectuée par le requérant avant l'audience et se déclarer incompétent pour se prononcer sur la demande de réinscription.

3. Convocation et audition de la personne intéressée par le Haut Conseil dans le cadre d'un recours dirigé contre une décision d'une commission régionale d'inscription

Dans une décision du 23 juin 2005, le Haut Conseil avait confirmé, sur le fondement des articles 76 et 77 du décret du 12 août 1969 modifié, la décision de la commission régionale d'inscription prononçant à l'encontre d'un commissaire aux comptes n'ayant pas payé ses cotisations professionnelles pendant deux années consécutives la sanction de radiation de la liste. Toutefois, au jour de la décision du Haut Conseil, la rédaction des articles 23, 76 et 77 du décret du 12 août 1969 avait été modifiée par le décret du 27 mai 2005. Ce dernier a notamment réduit à une année le délai au-delà duquel un commissaire aux comptes n'ayant pas payé ses cotisations est réputé démissionnaire, et ajouté à l'article 23 du décret du 12 août 1969 un nouvel alinéa prévoyant que le Haut Conseil, lorsqu'il est saisi d'un recours dirigé contre une décision d'une commission régionale et qu'il statue sur les questions qui lui ont été soumises, « peut convoquer l'intéressé et procéder à son audition. Ce dernier peut se faire assister d'un conseil de son choix ».

Par arrêt du 13 décembre 2006 (n° 287845 de la 6^e sous-section de la section du contentieux), le Conseil d'État a estimé que le Haut Conseil avait justement pris en compte le délai de deux ans prévu par le décret du 12 août 1969 dans sa rédaction antérieure à celle du décret du 27 mai 2005, les deux ans étant expirés, dans le cas d'espèce, au moment de l'entrée en vigueur du

décret du 27 mai 2005. Il a cependant considéré que la nouvelle règle de procédure prévoyant la possibilité de convoquer l'intéressé et de procéder à son audition étant applicable immédiatement, il ne ressortait pas des pièces du dossier que le Haut Conseil avait pris en compte cette possibilité de convoquer l'intéressé pour procéder à son audition, le cas échéant, en présence d'un conseil de son choix et que, par suite, le requérant était fondé à demander l'annulation pour excès de pouvoir de la décision du Haut Conseil.

Section 3

Décision rendue en matière d'honoraires

Dans une décision du 15 juin 2006, le Haut Conseil a été conduit à tirer les conséquences des dispositions de l'article 126 du décret du 12 août 1969 dans sa rédaction alors applicable qui prévoyait qu'«*en cas de désaccord entre le ou les commissaires aux comptes et les dirigeants sur le montant de la rémunération, le président de la compagnie régionale, à la demande présentée par écrit par la partie intéressée, s'efforce de concilier les parties. À défaut d'une conciliation intervenue dans les quinze jours de la demande, la partie la plus diligente dispose, à l'expiration de ce délai, d'un délai de quinze jours pour saisir du litige la chambre régionale de discipline par lettre recommandée avec demande d'avis de réception adressée au président de cette chambre*».

En l'espèce, le président de la compagnie régionale avait été saisi deux fois dans le cadre d'un même litige :

- une première fois, par un commissaire aux comptes en raison d'un désaccord relatif au paiement d'honoraires de son commissariat aux comptes afférent à l'exercice 1995. Il avait alors constaté l'absence de conciliation des parties le 29 juillet 1997;
- une seconde fois, par le commissaire aux comptes à qui la créance litigieuse avait été cédée en raison du refus du liquidateur de la société de payer la facture correspondant à la créance cédée et établie plusieurs années après. Ce dernier a constaté l'absence de conciliation des parties le 28 janvier 2005.

Saisie de ce litige par le commissaire aux comptes à qui la créance avait été cédée, la chambre régionale de discipline des commissaires aux comptes avait conclu à la forclusion; l'émission d'une facture en avril 2000 concernant le même litige ne constituant pas un fait nouveau.

Le Haut Conseil, statuant sur renvoi après cassation de la décision rendue par la Chambre nationale de discipline des commissaires aux comptes, a confirmé la décision de la chambre régionale de discipline en estimant que le requérant ne pouvait invoquer la différence d'objet des saisines adressées au président de la compagnie régionale puisque ces différends étaient relatifs au paiement des mêmes honoraires, que l'objet et les parties étaient les mêmes et que la saisine du président de la compagnie régionale des commissaires aux comptes aux mêmes fins n'avait pas rouvert le délai de recours. Le recours du commissaire aux comptes était donc atteint par la forclusion résultant de l'expiration du double délai de quinze jours prévu à l'article 126 du décret du 12 août 1969 modifié.

TITRE CINQUIÈME

Coopération internationale

L'année 2006 et le début de l'année 2007 ont été marqués par une intensification de la coopération internationale entre les différentes autorités de supervision publique de la profession d'auditeurs. Cette intensification a eu des répercussions à trois niveaux.

Chapitre 1 Poursuivre les relations bilatérales

Le premier niveau de coopération est celui des relations bilatérales entre homologues. Celles-ci ont pour finalité d'aboutir à la signature d'accords de réciprocité et d'assistance mutuelle entre autorités de supervision dans le domaine du contrôle qualité. Elles se concrétisent à ce jour par des échanges permettant de comprendre les responsabilités et les compétences de chaque autorité et de les faire évoluer dans la perspective d'une reconnaissance mutuelle des systèmes de supervision publique de la profession d'auditeur. Le Haut Conseil a poursuivi en 2006 les échanges bilatéraux engagés, tout en privilégiant une approche européenne dans le cadre de la 8^e directive.

Chapitre 2 Organiser la coopération en Europe

Le deuxième niveau de coopération s'inscrit dans le cadre de la 8^e directive, et regroupe à ce titre les autorités de supervision de chaque État membre de l'Union européenne. La directive prévoit en effet d'organiser, dans un contexte d'intégration des marchés, une coordination européenne de la supervision publique de la profession d'auditeur. Elle confère une perspective européenne aux objectifs de coopération recherchés dans le cadre de relations bilatérales.

Pour faire progresser la coopération européenne instituée par la 8^e directive, le Haut Conseil travaille

depuis 2006 au sein de deux sous-groupes créés par l'EGAIOB pour permettre de définir les modalités de coopération des organes de supervision des États membres avec ceux des États tiers.

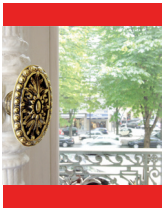
Le premier des deux sous-groupes a pour objet d'évaluer les organes de supervision des États membres. Le Haut Conseil a, pour ce faire, préparé l'enquête permettant de recenser et décrire les compétences de ces organes dans chaque État membre. Cette enquête permet d'obtenir une photographie de l'état d'avancement de la transposition de la 8^e directive au sein de l'Union européenne. Élaborée sur la base d'un questionnaire adressé à chaque État membre et constitué d'un tableau d'indicateurs intitulé *scoreboard*, elle propose un comparatif des différentes responsabilités des organes de supervision. Ce *scoreboard* constitue également un outil destiné à mieux connaître le fonctionnement des différents systèmes de supervision publique, et à suivre leurs évolutions.

L'autre sous-groupe de l'EGAIOB œuvre à la détermination des modalités mêmes de la coopération. Le Haut Conseil a travaillé avec ses homologues sur la mise en place concrète de la coopération entre les États européens et les États tiers, et plus spécialement sur :

- les obstacles légaux aux transferts d'informations protégées par le secret professionnel entre organes de supervision relevant de pays différents ;
- l'enregistrement des auditeurs étrangers certifiant les comptes des sociétés cotées dans l'Union européenne ;
- l'octroi des équivalences aux systèmes de supervision des États tiers.

Chapitre 3 Favoriser la coopération mondiale entre superviseurs

Le troisième niveau de coopération s'étend à l'ensemble des régulateurs hors Union européenne.



Section 1

Création de l'IFIAR

Sous la présidence du Haut Conseil, l'avancée de la coopération internationale s'est concrétisée : le forum international des régulateurs indépendants, l'IFIAR, a été créé à Paris le 15 septembre 2006. L'IFIAR regroupe à ce jour 22 régulateurs indépendants de la profession et comprend des observateurs tels que le Forum de stabilité financière, la Banque mondiale, l'Organisation internationale des commissions de valeurs, le Comité de Bâle du contrôle bancaire, l'Association internationale des superviseurs d'assurance, le *Public Interest Oversight Board* (PIOB) et la Commission européenne.

Les attributions et l'organisation de ce forum sont prévues par des statuts signés à cette occasion. Il a pour objet de permettre aux superviseurs de la profession d'auditeur de confronter leurs expériences, de mener des réflexions sur les difficultés auxquelles ils doivent faire face dans leur mission de régulateurs, de travailler à des approches communes sur la régulation de l'audit et de faciliter la coopération internationale. Il est l'occasion d'évoquer des thèmes tels que la qualité de l'audit, la concentration du marché de l'audit ou encore l'enregistrement des auditeurs. Il a aussi pour but d'établir des liens avec d'autres organisations internationales intervenant dans le domaine de la régulation financière.

Repère

Membres fondateurs de l'IFIAR

PAYS	Membre fondateur de l'IFIAR
AFRIQUE DU SUD	Independent Regulatory Board on Auditors (IRBA)
ALLEMAGNE	Abschlussprüfer-Aufsichtskommission (Auditor Oversight Commission – AOC)
AUSTRALIE	Australian Securities & Investments Commission (ASIC)
AUTRICHE	Austrian Audit Quality Control Oversight Board
BRÉSIL	Comissão de Valores Mobiliários (CVM)
CANADA	Canadian Public Accountability Board (CPAB)
CORÉE	The Financial Supervisory Commission
DANEMARK	Danish Commerce and Companies Agency (DCCA)
ESPAGNE	Instituto de Contabilidad y Auditoria de Cuentas (ICAC)
ÉTATS-UNIS D'AMÉRIQUE	Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)
FINLANDE	Auditing Board of the Central Chamber of Commerce (AB3C)
FRANCE	Haut Conseil du commissariat aux comptes (H3C)
IRLANDE	Irish Auditing and Accounting Supervisory Authority (IAASA)
ITALIE	Commissione Nazionale per le Società e la Borsa (CONSOB)
JAPON	Certified Public Accountants and Auditing Oversight Board (CPA/OB)
PAYS-BAS	Autoriteit Financiële Markten (AFM)
NORVÈGE	Financial Supervisory Authority of Norway (KreditTilsynet)
ROYAUME-UNI	Financial Reporting Council (FRC)
SINGAPOUR	Accounting and Corporate Regulatory Authority (ACRA)
SRI LANKA	Sri Lanka Accounting and Auditing Standards Monitoring Board
SUÈDE	Supervisory Board of Public Accountants (Revisorsnämnden)
SUISSE	Federal Audit Oversight Authority (FAOA)

Section 2

Autres rencontres internationales

La coopération entre les autorités de supervision de la profession d'auditeur s'est aussi renforcée lors de réunions internationales placées sous l'égide d'autres régulateurs ou organisations internationales et auxquelles a participé le Haut Conseil. Elles ont été en effet l'occasion pour les autorités de supervision de la profession d'auditeur d'aborder avec d'autres autorités de régulation financières les questions relatives à l'audit.

De même, le Haut Conseil a pris part avec ses homologues aux rencontres qui ont eu lieu entre les instances européennes et internationales représentatives

des professionnels et les superviseurs de la profession d'auditeur. Ces rencontres ont eu pour intérêt d'évoquer la question de la régulation de l'audit avec des représentants de la profession dans un cadre international ou européen.

Le Haut Conseil s'est impliqué par ailleurs dans des programmes destinés à favoriser ou améliorer la régulation de l'audit dans des pays souhaitant faire évoluer leur réglementation en la matière. À ce titre, le Haut Conseil a apporté son concours au programme d'aide à la réforme de la comptabilité et aux renforcements institutionnels mis en place par la Banque mondiale et la Commission européenne à destination des pays du sud de l'Europe centrale.

TITRE SIXIÈME

Les contrôles périodiques

Le Haut Conseil est chargé d'assurer la surveillance de la profession de commissaire aux comptes avec le concours de la Compagnie nationale.

Les dispositions légales prévoient que les commissaires aux comptes sont soumis, dans leur activité professionnelle, à des contrôles périodiques.

Concernant ces contrôles, le Haut Conseil en définit les orientations, le cadre et les modalités, supervise leur mise en œuvre et le suivi. Il veille à leur bonne exécution dans les conditions garantissant l'indépendance des fonctions de contrôle et de sanction du Haut Conseil. La Compagnie nationale et les compagnies régionales effectuent ces contrôles. L'Autorité des marchés financiers concourt aux contrôles auxquels sont soumis les commissaires aux comptes lorsqu'ils certifient les comptes des personnes relevant de son autorité.

Le présent titre rappelle les orientations du Haut Conseil, applicables aux contrôles périodiques réalisés au titre de la campagne 2005-2006 et retrace les résultats de ces contrôles communiqués par la Compagnie nationale. Il expose l'appréciation du Haut Conseil sur les contrôles effectués et énonce les actions engagées en vue d'une évolution du système de contrôle qualité.

Chapitre 1

Résultats des contrôles effectués par la Compagnie nationale au cours de la campagne 2005-2006

Dans sa décision du 7 juillet 2005 figurant en annexe 6-1, le Haut Conseil a fixé clairement les objectifs des contrôles périodiques à atteindre, en demandant l'application de différents principes, dont la généralisation du contrôle global de cabinet.

Ce dernier consiste à apprécier l'efficacité de l'organisation et des procédures mises en place par un cabinet

en s'appuyant sur la vérification de la correcte application de ces procédures par les associés signataires du cabinet, cette appréciation devant être complétée d'une vérification de la correcte exécution de la mission légale sur une sélection de mandats.

Le Haut Conseil, estimant que les contrôles menés par les institutions professionnelles au cours de la campagne précédente n'aboutissaient pas à un contrôle global de cabinet, a précisé à la Compagnie nationale en février 2006, que le contrôle global de cabinet devait reposer sur des vérifications permettant, d'une part, d'attester l'existence des procédures destinées à garantir la qualité de l'audit et l'indépendance de l'auditeur et, d'autre part, de s'assurer de leur effectivité et de leur efficacité sur les mandats sélectionnés.

En conséquence, il demandait à la Compagnie nationale d'approfondir l'analyse des procédures mises en place par les cabinets et d'assortir cette analyse de tests sur un nombre de mandats représentatifs de l'activité de ces cabinets. Cette demande était applicable dès la campagne 2005-2006.

En complément de sa décision, le Haut Conseil a invité la Compagnie nationale, en octobre 2005, à parfaire la mise en place d'un cadre unique des contrôles. Les modifications demandées avaient pour objectifs de renforcer l'indépendance des contrôleurs qualité, de renforcer le contradictoire et de mettre en place une méthodologie de restitution des résultats du contrôle qui permette au Haut Conseil d'assurer son rôle en matière de supervision et de suivi des contrôles.

Enfin, dans sa décision de juillet 2005, le Haut Conseil a préconisé de suivre une approche cabinet complétée d'une approche thématique pour l'établissement du programme des contrôles de cette campagne.

À titre indicatif, le Haut Conseil avait quantifié le nombre de cabinets à sélectionner et le nombre d'entités à partir desquelles serait vérifiée la correcte exécution de la mission légale du commissaire aux comptes.



La Compagnie nationale a transmis au Haut Conseil, en mai 2007, un rapport sur les résultats des contrôles. Ces contrôles sont relatifs à l'exécution de la mission légale des commissaires aux comptes sur les comptes de l'exercice comptable 2004.

Il convient de rappeler qu'au cours de cet exercice le Code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes n'avait pas encore été approuvé par décret et qu'aucune norme d'exercice professionnel n'avait été homologuée.

Le rapport de la Compagnie nationale relate les appréciations formulées par les instances délibérantes professionnelles à partir de l'examen des procédures et de l'organisation des cabinets, de l'application des procédures et du contrôle des diligences sur une sélection de mandats au sein de ces cabinets. Une synthèse de l'analyse ressortant des contrôles menés sur les mandats concernant des entités appartenant aux secteurs retenus par le Haut Conseil y est également présentée.

Le Haut Conseil propose une synthèse de ces résultats dont la présentation intégrale faite par la Compagnie nationale est jointe en annexe 6-2.

Les résultats concernent l'ensemble des cabinets contrôlés, répartis selon les trois catégories préconisées par le Haut Conseil :

- les cabinets de la catégorie A – cabinets détenant le plus grand nombre de mandats de sociétés cotées ;
- les cabinets de la catégorie B – cabinets détenant plus de 150 mandats en dehors de ceux visés au A ;
- les cabinets de la catégorie C – catégorie regroupant les cabinets autres que les A et B. Ont été distingués ceux qui détiennent des mandats d'entité APE (catégorie C1) de ceux qui n'en détiennent pas (catégorie C2).

Le tableau suivant, préparé à partir des informations communiquées par la Compagnie nationale, synthétise le programme de contrôle réalisé.

Catégories	A	B	C1	C2	Total
Nombre de cabinets contrôlés	3	13	48	883	947
Nombre total de mandats détenus par ces cabinets	16 932	3 783	NC	NC	
Nombre de dossiers ⁽¹⁾ contrôlés	609	263	155	1 872	2 899
<i>Dont dossiers APE</i>	38	4	43		
<i>dossiers autres secteurs</i>	28	6	2	NC	
<i>dossiers hors secteurs</i>	543	253	110		
Nombre total d'associés	NC	208	NC	NC	
Nombre d'associés contrôlés	227	118	50	1 047	1 442

(1) Le terme dossier utilisé par la Compagnie nationale désigne le dossier constitué par les commissaires en tant qu'organe de contrôle légal d'une entité. Un dossier peut concerner différents mandats si le commissariat aux comptes est exercé par plusieurs commissaires aux comptes. NC : non communiqué

Pour chacun des cabinets inscrits au programme 2005-2006, la Compagnie nationale a décidé de contrôler l'activité de l'ensemble des associés signataires d'un même cabinet, comme au cours de la campagne 2004-2005. Elle a aussi sélectionné des mandats détenus, le cas échéant, en nom propre par chacun des associés.

La sélection des mandats au sein de ces cabinets a tenu compte des thèmes et secteurs listés par le Haut Conseil dans sa décision. Cependant, cette sélection n'atteignant pas la quantité voulue de mandats, la Compagnie nationale a sélectionné des mandats dans des cabinets déjà contrôlés au cours de la campagne 2004-2005 ou qui feront l'objet d'un contrôle au titre de la campagne 2006-2007 (ils sont dénommés catégorie D).

Par ailleurs, en plus du programme présenté dans le tableau précédent, la Compagnie nationale a poursuivi, au cours de cette campagne, le contrôle des associés signataires des 3 cabinets de la catégorie A inscrits au programme de la campagne précédente, qu'elle n'avait pas terminé.

En outre, ont été contrôlés des mandats pour lesquels une décision de second examen avait été prise lors de précédents contrôles.

Les heures totales de contrôles consacrées au cours de la campagne par l'ensemble des intervenants – contrôleurs qualité, superviseurs, services de la Compagnie nationale et des compagnies régionales et commissaires aux comptes membres des instances délibérantes – se sont élevés à 73 094 heures. 876 contrôleurs qualité et commissaires aux comptes en exercice ont réalisé les contrôles.

Les heures sont ventilées comme suit :

- contrôle global des cabinets inscrits au programme de contrôle 2005-2006 par les contrôleurs et les superviseurs : 37 254 heures ;
- contrôles, par les contrôleurs et les superviseurs, ne s'inscrivant pas dans le cadre du contrôle global des cabinets inscrits au programme de contrôle 2005-2006 : 8 738 heures pour 239 mandats ;
- organisation et planification des contrôles par les superviseurs : 15 665 heures ;
- participation aux réunions d'appréciation des résultats : 5 065 heures ;
- formation des contrôleurs : 6 372 heures.

Section 1

Synthèse des résultats sur les cabinets de catégorie A, B et C

1. Évaluation des procédures mises en place par les cabinets

L'évaluation des procédures mises en place par les cabinets et leur organisation varie selon chaque catégorie de cabinet.

Il ressort des observations littérales figurant dans le rapport les constats suivants :

- pour les cabinets A, les procédures du cabinet s'avèrent dans leur ensemble satisfaisantes. La Compagnie nationale a émis des recommandations sur les aspects touchant à la déontologie, l'indépendance ainsi que sur les procédures de contrôle interne de ces cabinets ;
- pour les cabinets B, les procédures et l'organisation des cabinets sont globalement satisfaisantes avec des améliorations à apporter au regard des règles d'indépendance, du recensement des prestations autres que l'audit et de la définition de critères de mise en œuvre du processus de revue indépendante ;
- pour les cabinets C1, les procédures des cabinets s'avèrent dans leur ensemble satisfaisantes. La Compagnie nationale a relevé des problèmes spécifiques relatifs à la formalisation de l'indépendance, à celle de l'évaluation des collaborateurs et à la formation. Elle a également exposé la problématique de la rotation ou de la revue indépendante pour les cabinets mono associé ou ayant un seul signataire de mandats APE ;
- pour les cabinets C2, la Compagnie nationale a noté une formalisation insuffisante et préconisé la mise en place d'un certain nombre d'outils destinés à améliorer l'organisation du cabinet.



2. Application des procédures et contrôles des diligences

2.1 Application des procédures

La Compagnie nationale a vérifié l'application des procédures sur un échantillon de mandats. Le rapport mentionne une correcte application des procédures par les cabinets A et B. Aucune appréciation n'a été portée pour les cabinets C.

2.2 Contrôle du respect des règles de déontologie

La Compagnie nationale a mené des contrôles sur le respect de la déontologie en séparant deux thèmes :

- les incompatibilités au regard d'éventuelles prestations non audit effectuées par le commissaire aux comptes ou le réseau ;
- les autres points susceptibles d'affecter la déontologie.

2.2.1. Incompatibilités

Pour les cabinets A, 19 dossiers sur 38 dossiers cotés contrôlés font apparaître que des prestations autres que l'audit ont été déclarées. Les prestations examinées n'ont pas été considérées comme incompatibles avec les règles déontologiques applicables. Les prestations réalisées sur les dossiers cotés n'ont pas donné lieu à des demandes de suivi particulier. Par ailleurs,

sur les dossiers non cotés, un cas a été transmis en chambre de discipline.

Pour les cabinets B, 3 dossiers ont fait l'objet d'interrogations. Sur un dossier, il a été décidé d'un suivi particulier en raison de la participation du commissaire aux comptes à l'établissement des comptes de l'entité contrôlée. Les autres problématiques rencontrées ont été selon la Compagnie nationale, résolues ou explicitées et n'ont pas justifié une demande de suivi.

Pour les cabinets C1, aucune autre prestation interdite ou de nature à affecter l'indépendance n'a été identifiée sur les 4 dossiers cotés concernés par des prestations non audit.

Pour les cabinets C2, aucune restitution sur ce thème n'a été présentée.

2.2.2. Autres points de nature à affecter la déontologie

L'évaluation des autres points de nature à affecter l'indépendance et la déontologie a conduit la Compagnie nationale à décider de suivis particuliers et également à saisir la commission éthique professionnelle de la Compagnie nationale.

À partir du rapport établi par la Compagnie nationale, le tableau suivant indique le nombre de dossiers, ou de cabinets ou d'associés pour lesquels elle a fait des observations.

Autres points de nature à affecter la déontologie	Cabinets A	Cabinets B	Cabinets C1		Cabinets C2
				suivi particulier	
Formaliser la décision d'acceptation ou de maintien de la mission	7 associés	7 cabinets	2 dossiers	-	Mode de restitution non comparable aux cabinets A, B et C1
Établir des demandes de dérogation motivées sur les budgets	42 associés	Plusieurs dossiers	-	-	
Revoir la répartition des travaux avec le confrère	7 dossiers dont 1 coté		3 dossiers	1	
Augmenter le budget de contrôle insuffisant	8 dossiers dont 1 coté	-	1 dossier	-	
Autres problématiques	-	5 cabinets	3 dossiers ¹	1	

(1) Pour un dossier la commission d'éthique a été saisie.

2.3. Appréciation de l'opinion formulée par le commissaire aux comptes

La Compagnie nationale, au travers des contrôles effectués sur les mandats, a examiné si l'opinion formulée par les commissaires aux comptes sur les comptes des entités contrôlées n'avait pas été affectée par :

- des éléments relevés au cours de leurs contrôles des comptes mais non pris en considération dans l'opinion ;
- des insuffisances dans l'étendue des diligences réalisées ;
- des principes comptables à revoir ;
- des insuffisances dans l'information financière.

Elle a relevé des cas pour lesquels des éléments étaient de nature à affecter l'opinion formulée. Un tableau récapitule, à partir des informations figurant dans le rapport, le nombre de dossiers, sériés selon les cas énoncés ci-dessous, sur lesquels la Compagnie nationale a décidé des suivis.

* Cabinets A

Dans 37 cas, soit 6 % des dossiers contrôlés, il a été relevé que certains éléments étaient de nature à affecter l'opinion. Ces constats ont abouti à 11 demandes de suivis particuliers.

* Cabinets B

Lors du contrôle de ces cabinets, des éléments de nature à affecter l'opinion ont été relevés par la Compagnie nationale dans 40 cas représentant 15 % des dossiers contrôlés. Celle-ci n'a pas estimé utile de demander des suivis particuliers. Elle a considéré qu'il revenait aux commissaires aux comptes concernés d'adapter leurs diligences d'audit ou de régulariser les principes comptables erronés au cours de leur prochaine certification.

* Cabinets C1

Le contrôle des dossiers a fait ressortir dans 13 cas des éléments de nature à affecter l'opinion. Les insuffisances relevées n'ont pas donné lieu à demande de suivi par la Compagnie nationale, cette dernière ayant estimé que ces différentes situations devaient être à l'avenir surveillées avec attention par les commissaires aux comptes.

Sur sept dossiers cotés, la Compagnie nationale a relevé des problèmes d'application de principes comptables. Elle a soit saisi la commission des études comptables de la Compagnie nationale, soit demandé à être destinataire des rapports 2005, ou encore demandé un nouveau contrôle des comptes consolidés au 31 décembre 2005.

Éléments de nature à affecter l'opinion	Cabinets A		Cabinets B		Cabinets C1		Cabinets C2
		suivi particulier		suivi particulier		suivi particulier	
Nombre de dossiers ⁽¹⁾	37	11	40	-	20 dossiers dont 13 cotés	4	
Éléments relevés au cours de l'audit des comptes mais non pris en compte dans l'opinion	8 dossiers dont 2 cotés	1	2 dossiers dont 1 coté	-	5 dossiers dont 2 cotés	-	Mode de restitution non comparable aux cabinets A, B et C 1
Insuffisance dans l'étendue des diligences réalisées	6 dossiers dont 1 coté	3	6 dossiers dont 1 coté	-	7 dossiers dont 5 cotés	-	
Principes comptables à revoir	6 dossiers dont 2 cotés	3	4 dossiers	-	7 dossiers cotés	3	
Insuffisances dans l'information financière	22 dossiers dont 1 coté	4	28 dossiers	-	5 dossiers dont 3 cotés	1	

(1) Certains dossiers se retrouvent dans plusieurs cas de figure.



L'information financière a été jugée significativement insuffisante dans cinq dossiers dont trois cotés. Mais la Compagnie nationale n'a demandé un suivi particulier que sur un seul dossier, estimant que c'était aux commissaires aux comptes de faire modifier par les entités contrôlées l'information financière délivrée.

* *Cabinets C2*

La Compagnie nationale n'a pas restitué les résultats suivant la même formalisation que pour les autres cabinets. De ce fait, la présentation effectuée est restée très générale. Aucune indication chiffrée sur les constats n'a été communiquée par la Compagnie nationale. Cette dernière a estimé que les diligences professionnelles n'appelaient pas de remarques significatives dans la plupart des cas.

3. Principales recommandations

La Compagnie nationale a dressé une liste des recommandations adressées aux commissaires aux comptes. Elles visent le plus souvent la démarche d'audit et sont censées être prises en considération lors du prochain contrôle qualité de ces commissaires aux comptes.

Section 2

Synthèse des éléments ressortant des contrôles menés dans les secteurs identifiés par le Haut Conseil

Sur les secteurs et situations spécifiques identifiés par le Haut Conseil, seuls les secteurs suivants ont donné lieu à restitution : OPCVM, associations, institutions de retraites complémentaires, organismes collecteurs de formation, associations sportives affiliées nationales et locales, fédérations sportives.

Les résultats sur les secteurs examinés ont été présentés au cas par cas et non par cabinets. Cette partie présente des recommandations générales et des recommandations spécifiques aux secteurs examinés.

Le secteur OPVCM a été le seul secteur pour lequel les procédures et l'organisation des cabinets relative à cette activité OPCVM ont été évaluées. Un certain nombre de remarques ont été formulées en matières de budget, de formation spécifique, de documentation et de mise en place d'outils spécifiques au contrôle des OPCVM.

Le tableau suivant synthétise le nombre de dossiers sélectionnés dans ces secteurs dans chacune des catégories de cabinets contrôlés :

SECTEURS	A		B		C		D		TOTAL
	cabinets	dossiers	cabinets	dossiers	cabinets	dossiers	cabinets	dossiers	dossiers
OPCVM	2				3		6		
<i>Nombre de dossiers</i>		4				4		12	20
Associations	2		2		5		5		
<i>Nombre de dossiers</i>		8		2		5		5	20
Institutions de retraite complémentaires			2		2		3		
<i>Nombre de dossiers</i>				2		2		3	7
Organismes collecteurs de formation					3		2		
<i>Nombre de dossiers</i>						3		2	5
Ass. sportives affiliées nationales et locales	1						6		
<i>Nombre de dossiers</i>		1						7	8
Fédérations sportives			1				2		
<i>Nombre de dossiers</i>				1				2	3

Chapitre 2

Appréciation par le Haut Conseil

Le Haut Conseil a apprécié les résultats des contrôles effectués au cours de la campagne 2005-2006 à partir :

- du rapport de la Compagnie nationale;
- de l'examen, par le secrétariat général du Haut Conseil, d'un échantillon de dossiers établis par la Compagnie nationale à l'occasion des contrôles : les constats issus de cet examen ont été restitués au Haut Conseil sous la forme d'un rapport conformément à l'article R. 821-1 du Code de commerce. L'annexe 6-3 présente l'échantillon des dossiers examinés.

Les résultats de la campagne 2005-2006 ont été restitués au Haut Conseil pour la première fois par type de cabinet. Cette restitution correspond davantage aux attentes du Haut Conseil. Elle révèle une meilleure application de la décision du Haut Conseil. Elle présente l'avantage de présenter plus clairement les constats par type de cabinets.

Les contrôles réalisés par la Compagnie nationale et les compagnies régionales ont couvert une population nombreuse. Un grand nombre de professionnels ont consacré un temps important aux opérations de contrôles. Leurs travaux ont permis de détecter des insuffisances sur la qualité de l'audit dans un certain nombre de mandats détenus par les cabinets contrôlés.

Toutefois, il ressort de l'examen des dossiers par le secrétaire général et de l'analyse du rapport établi par la Compagnie nationale que l'objectif de contrôle global de cabinet n'a pas été atteint et que l'organisation des contrôles a révélé des faiblesses qui ont nui à la lisibilité des constats et des résultats.

Sur le premier point, il ne peut être considéré qu'un contrôle global a été mis en œuvre au cours de cette campagne, pour les raisons suivantes :

- les contrôles n'ont pas été suffisamment coordonnés pour aboutir à l'objectif de contrôle global de cabinet;
- les résultats individuels n'ont pas été restitués dans le cadre d'une approche cabinet;
- les suivis décidés par la Compagnie nationale n'ont pas intégré l'approche cabinet.

Sur le deuxième point, les faiblesses suivantes ont été constatées :

- un défaut d'harmonisation des méthodes;
- l'absence d'une documentation claire et accessible;
- un nombre trop important d'intervenants pour le contrôle d'un même cabinet;
- la lourdeur des outils de contrôle;
- l'absence d'une véritable mise en œuvre d'une approche par les risques pour orienter les contrôles;
- un défaut d'homogénéisation des modalités de revue des opérations de contrôles;
- un traitement inapproprié des questions déontologiques.

Elles empêchent à ce jour le Haut Conseil d'évaluer la pertinence des constats et des résultats des contrôles au vu des seuls documents présentés dans les dossiers par la Compagnie nationale. Des clarifications sur ces constats et conclusions nécessiteraient des compléments d'information, sachant toutefois que l'ancienneté des contrôles et de l'exercice contrôlé rend hypothétiques de telles demandes de compléments.

Ce manque de lisibilité des constats et des résultats des contrôles est confirmé par la lecture du rapport de la Compagnie nationale. Cette dernière révèle en effet l'insuffisance des méthodes d'appréciation et d'exploitation des constats effectués par les contrôleurs, se traduisant notamment par des conclusions parfois trop lapidaires, parfois sans cohérence avec les constats et



conduisant à s'interroger sur la pertinence et le suivi des recommandations.

Ainsi, concernant l'évaluation des procédures, les appréciations, quelle que soit la catégorie de cabinet, sont formulées de manière positive et standardisée alors même que certaines faiblesses ou insuffisances sont apparues.

De même, concernant les contrôles de la bonne application des diligences sur les mandats, il a été révélé dans un certain nombre de cas une inadéquation de la conclusion aux constats effectués. Certaines insuffisances constatées ont donné lieu à de simples recommandations ou sensibilisations alors que ces observations relevaient plutôt d'un suivi particulier ou de sanctions.

En outre, le Haut Conseil estime que la mise en place d'un contrôle global de cabinet aurait dû également être assortie de suivis au niveau du cabinet. Or, les suivis demandés par la Compagnie nationale ont consisté à s'assurer du traitement de points particuliers sur les mandats contrôlés ou bien à soumettre à un nouvel examen un mandat particulier. Aucun suivi au niveau du cabinet n'existe à ce jour, notamment pour les cabinets de taille importante.

Par ailleurs, il n'a pas été constaté la mise en place d'un outil de synthèse des risques, comme il l'avait été demandé dans la décision du Haut Conseil.

Quant au dépaysement des contrôleurs, il n'a pas été appliqué pour la campagne 2005-2006. Une réflexion avec les compagnies régionales a été engagée par la Compagnie nationale. Le Haut Conseil a obtenu en avril 2006 une synthèse des points de discussions ressortant des premiers échanges sur l'application de ce principe.

Enfin, il peut être observé que le mode de restitution des résultats par secteurs n'a pas permis de dégager de problématiques particulières.

Ces faiblesses dans les méthodes et les objectifs des contrôles doivent aujourd'hui amener à s'interroger non seulement sur la façon de conduire les contrôles mais aussi sur leur supervision et leur suivi.

Chapitre 3

Les évolutions attendues par le Haut Conseil

En début d'année 2006, le Haut Conseil a dressé un premier bilan des modifications apportées par la Compagnie nationale et les compagnies régionales dans la conduite des contrôles.

En dépit d'une indéniable évolution dans l'approche des contrôles, ce bilan a mis en avant des différences entre les décisions du Haut Conseil, les procédures de conduite des contrôles de la Compagnie nationale et les procédures réellement appliquées par cette dernière, et les compagnies régionales lors de l'exécution des contrôles. Il a également permis de révéler une grande dispersion des moyens consacrés aux contrôles et un manque d'homogénéité des méthodes.

Il a conduit le Haut Conseil à réaffirmer, dans sa décision du 4 mai 2006 figurant en annexe 6-4, les objectifs, le cadre et les orientations énoncés et définis précédemment et à mieux préciser les modalités des contrôles à mettre en œuvre, de façon à ce que les principes retenus par le Haut Conseil soient à l'avenir complètement opérationnels.

Par cette décision, le Haut Conseil entendait en particulier préciser les adaptations qu'il estimait nécessaires pour qu'un réel contrôle global de cabinet soit mis en place. Il entendait également faire évoluer les procédures afin d'être en mesure de superviser les contrôles réalisés et d'en apprécier l'efficacité. Par ailleurs, cette décision énonçait la nécessité de réduire les délais de restitution des résultats des contrôles.

Par ailleurs, le Haut Conseil a demandé qu'une réflexion de fond soit engagée sur le renforcement de l'indépendance des contrôleurs qualité.

Cette réflexion doit être aussi l'occasion de repenser le système afin qu'il puisse mieux répondre aux objectifs assignés par le Haut Conseil au regard de la sécurité financière et d'éviter la superposition des anciennes méthodes et des décisions du Haut Conseil. Elle s'inscrit dans les perspectives d'évolution des systèmes d'assurance qualité aux plans européen et international.

Un groupe mixte composé de représentants du Haut Conseil et de la Compagnie nationale a été créé. La première orientation de ce groupe a consisté à proposer la création d'un corps de contrôleurs constitué de professionnels n'exerçant plus en cabinet.

Les travaux du groupe ont porté sur le financement des contrôles, la composition nationale du corps de contrôleurs et son fonctionnement, le recrutement et la formation des contrôleurs, les relations de ce corps avec la Compagnie nationale et le Haut Conseil.

À l'issue de ces travaux, un projet de modification du système des contrôles sera proposé aux organes professionnels.

Il tiendra compte de la nécessité de distinguer, conformément aux principes fixés dans la 8^e directive, les cabinets de commissaires aux comptes selon qu'ils détiennent ou non des mandats d'entités d'intérêt public. Cette distinction répond aussi à l'objectif de faciliter la coopération avec les homologues du Haut Conseil dont certains ont séparé, pour les besoins de la supervision, les cabinets auditant des entités d'intérêt public des autres. Elle est aussi nécessaire pour rendre le nouveau système adapté à la taille et à l'activité du cabinet contrôlé. Toutefois, le Haut Conseil veillera à ce que cette distinction ne remette pas en cause en France l'unicité de la profession de commissaires aux comptes.

Repère

Représentants du H3C au sein du groupe concertation « contrôles périodiques »

septembre 2006 à décembre 2006

M. Laubie – *Président du groupe pour le H3C*

M. de Mourgues

M. Griziaux

depuis décembre 2006

M. Laubie – *Président du groupe pour le H3C*

M. de Mourgues

M. Kling