

Le 1^{er} juillet 2008

Avis rendu par le Haut Conseil du Commissariat aux Comptes
en application de l'article R.821-6 du code de commerce
sur une saisine individuelle portant sur l'exercice d'une mission en co-commissariat

Introduction

Le Haut Conseil a été saisi par l'Autorité des marchés financiers (AMF), sur le fondement de l'article R. 821-6 du code de commerce, de la situation qui suit :

Selon l'auteur de la saisine, une société cotée, « la société X », a pour co-commissaires aux comptes Monsieur B et le cabinet A, représenté par Monsieur A.

Monsieur B exerce à la même adresse que le cabinet A dont il utilise les locaux, le secrétariat administratif et le support informatique. L'adresse e-mail de Monsieur B comporte le nom du cabinet A. Par ailleurs, le fils de Monsieur B est l'un des associés du cabinet A.

Pour l'exercice clos au 31 juillet 2006, la répartition des honoraires entre les commissaires aux comptes de la société X est la suivante :

- 100 % des honoraires relatifs à la certification des comptes consolidés ont été perçus par le cabinet A,
- les honoraires relatifs à la certification des comptes sociaux de la société X ont été répartis de manière égalitaire entre le cabinet A et Monsieur B.

Il est indiqué que Monsieur B participe uniquement aux réunions de synthèse et procède à une revue des comptes pris dans leur ensemble.

Les honoraires perçus par Monsieur B au titre de ce mandat représentent 30 % du chiffre d'affaires « audit » réalisé par ce dernier.

À partir de la situation exposée, le Haut Conseil s'est prononcé sur les sujets suivants :

- la répartition des travaux entre les co-commissaires aux comptes d'une entité, au regard des exigences de la norme d'exercice professionnel homologuée par arrêté du 10 avril 2007 relative à l'audit des comptes réalisé par plusieurs commissaires aux comptes ;
- l'indépendance des co-commissaires aux comptes d'une entité les uns à l'égard des autres ;
- l'appréciation de la dépendance financière d'un commissaire aux comptes à l'égard de l'entité dont il certifie les comptes.

Avis rendu par le Haut Conseil

- Répartition des travaux entre les co-commissaires aux comptes d'une entité

Il ressort de la situation exposée que les travaux relatifs à la certification des comptes consolidés sont réalisés exclusivement par l'un des co-commissaires aux comptes de la société X, hormis une revue des comptes pris dans leur ensemble et la participation de l'autre co-commissaire aux réunions de synthèse.

Le Haut Conseil est d'avis que la répartition des travaux décrite n'est pas conforme aux dispositions de la norme d'exercice professionnel homologuée par arrêté du 10 avril 2007¹ relative à l'audit des comptes réalisé par plusieurs commissaires aux comptes. Cette répartition ne prévoit pas, en particulier, la réalisation par chaque commissaire aux comptes des diligences prévues au paragraphe 05 de ladite norme.

- Indépendance des co-commissaires aux comptes d'une entité les uns à l'égard des autres

Selon l'article 17 du code de déontologie « *Lorsque les comptes d'une personne ou d'une entité sont certifiés par plusieurs commissaires aux comptes, ceux-ci doivent appartenir à des structures d'exercice professionnel distinctes, c'est-à-dire qui n'ont pas de dirigeants communs, n'entretiennent pas entre elles de liens capitalistiques ou financiers et n'appartiennent pas à un même réseau. [...]* ».

Le Haut Conseil estime que les différents éléments exposés par l'auteur de la saisine constituent des indices d'appartenance à un réseau. Il en est ainsi du recours par l'un des co-commissaires aux comptes aux locaux, au secrétariat administratif et au support informatique de l'autre co-commissaire aux comptes, de l'utilisation par l'un des commissaires aux comptes d'une adresse de courrier électronique comportant le nom de l'autre, ou des liens de parenté décrits.

Aussi, le Haut Conseil est d'avis que les commissaires aux comptes de la société X n'appartiennent pas à des structures d'exercice professionnel distinctes, au sens de l'article 17 du code de déontologie.

- Appréciation de la dépendance financière d'un commissaire aux comptes à l'égard de l'entité dont il certifie les comptes

Selon le onzième considérant de la huitième directive du 17 mai 2006 concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés « *le niveau des honoraires perçus de l'entité contrôlée et/ou la structure des honoraires peuvent porter atteinte à l'indépendance du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit* ».

Selon l'article 34 du code de déontologie « *les honoraires facturés au titre d'une mission légale ne doivent pas créer de dépendance financière du commissaire aux comptes à*

¹ Cette date d'homologation est toutefois largement postérieure à la date de clôture des comptes pour la certification desquels la répartition des travaux est décrite par l'auteur de la saisine.

l'égard de la personne ou entité dont les comptes sont certifiés ou d'une personne qui la contrôle ou qui est contrôlée par elle. [...]

Lorsque le commissariat aux comptes est exercé par une personne physique et que les honoraires perçus dans le cadre de la mission légale représentent une part significative de son chiffre d'affaires, analysé sur une base pluriannuelle, il met en place des mesures de sauvegarde appropriées. [...]»

Le Haut Conseil relève que le seul rapport entre les honoraires perçus par un commissaire aux comptes dans le cadre de sa mission légale pour une entité et le chiffre d'affaires « audit » réalisé par ce dernier pour une année ne permet pas d'apprécier la dépendance financière du commissaire aux comptes à l'égard de cette entité.

Toutefois, le Haut Conseil estime que lorsque ce rapport se révèle élevé, il appartient au commissaire aux comptes de justifier qu'il a mis en place les mesures de sauvegarde pour garantir qu'il est indépendant financièrement de l'entité dont il certifie les comptes.

Christine Thin
Présidente