

Le 8 mars 2007

Avis rendu par le Haut Conseil du Commissariat aux Comptes
en application de l'article 1^{er}-5 du décret du 12 août 1969
sur une auto- saisine

Introduction

Le Haut Conseil a été informé par une entité d'une situation posant une question relative à la déontologie et à l'indépendance des commissaires aux comptes.

La situation exposée est la suivante :

Au cours de l'exercice 2005, une entité avait pour expert-comptable un Cabinet A et pour commissaire aux comptes un Cabinet B. En juillet 2005, ces deux cabinets se sont rapprochés en vue de la cession de 66% des actions du Cabinet A au Cabinet B. Un protocole de cession a été signé le 13 janvier 2006 et la cession a été réalisée en juillet 2006. Après la signature du protocole de cession, Monsieur X, associé signataire et dirigeant du Cabinet B, a été nommé, le 30 mai 2006, Président du Conseil d'administration et Directeur Général du Cabinet A. En tant que commissaire aux comptes représentant le cabinet B, Monsieur X a signé, le 22 juin 2006, le rapport sur les comptes de l'exercice 2005 de l'entité.

Informée de cette opération en septembre 2006, l'entité a mis fin à la mission du Cabinet A d'expertise-comptable et a demandé au Cabinet B de démissionner de son mandat de commissaire aux comptes. Elle a par ailleurs souhaité avertir le Haut Conseil que ses comptes avaient été certifiés réguliers et sincères par un commissaire aux comptes qui était en même temps le Président du Conseil d'administration et le Directeur Général du cabinet d'expertise comptable qui avait établi ces comptes.

Le Haut Conseil a décidé de se saisir du cas exposé sur le fondement des dispositions de l'article 1-5 du décret du 12 août 1969 et de rendre l'avis qui suit.

Avis rendu par le Haut Conseil

Il ressort de ces éléments que les comptes annuels de l'exercice 2005 de l'entité ont été établis par le Cabinet A et certifiés par le Cabinet B. Il ressort également de ces éléments que lors de la signature de son rapport sur les comptes de l'exercice 2005, Monsieur X était à la fois associé dirigeant du Cabinet B, Président du Conseil d'administration et Directeur Général du Cabinet A. Par ailleurs, le Cabinet B avait signé avec le Cabinet A un protocole de cession devant l'amener à détenir 66 % des actions de ce cabinet.

Si le Cabinet A demeurait distinct du Cabinet B au moment de la signature du rapport sur les comptes, ces deux cabinets pouvaient toutefois être considérés comme constituant un réseau au sens de l'article 22 du code de déontologie. En effet, la présence de dirigeants communs et la signature d'un protocole de cession faisant naître entre les cabinets un lien de

contrôle au sens de l'article L.233-3 du code de commerce sont de nature à caractériser leur appartenance à un réseau.

L'appartenance de ces deux cabinets à un même réseau entraîne comme conséquence pour le commissaire aux comptes de l'entité de s'assurer, en cas de fourniture par un membre de son réseau d'une prestation à cette entité, que celle-ci est directement liée à sa mission de commissaire aux comptes.

En effet, l'article L.822-11 II al.2 du code de commerce prévoit que « *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.* »

En outre, selon l'article 23 du code de déontologie « *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.* »

En application de ces dispositions, le Haut Conseil estime que l'établissement des comptes annuels d'une entité par un cabinet membre du réseau du commissaire aux comptes de cette entité ne constitue pas une prestation directement liée à la mission de commissaire aux comptes.

Par conséquent, le Cabinet B ne pouvait certifier, le 22 juin 2006, les comptes annuels de l'entité établis par le Cabinet A.

Par ailleurs, le Haut Conseil estime que dès son rapprochement avec le Cabinet A, le Cabinet B aurait dû prévenir l'entité dont il certifiait les comptes de l'opération envisagée et aurait dû, comme le prévoit l'article 23 du code de déontologie, s'assurer que les prestations réalisées par le Cabinet A dans l'entité étaient directement liées à sa mission de commissaire aux comptes. En cas de doute, il aurait dû saisir, pour avis, le Haut Conseil du commissariat aux comptes.

Christine THIN

Présidente