

Décision du Haut Conseil du Commissariat aux Comptes

Contrôles périodiques auxquels sont soumis les commissaires aux comptes

***Définition du cadre, des orientations, et des modalités des contrôles
périodiques***

***Contrôles effectués par la Compagnie nationale des commissaires aux comptes ou les
compagnies régionales***

Campagne 2006-2007

Séance du 4 mai 2006

**1. RAPPEL DES DECISIONS PRISES PAR LE HAUT CONSEIL DU
COMMISSARIAT AUX COMPTES¹**

1.1 LE CADRE

Lors de la séance du 10 juin 2004, le Haut Conseil a demandé à la Compagnie nationale d'instaurer, dès la campagne 2004-2005, un cadre unique de contrôle – le contrôle national de qualité – mettant fin aux trois types d'examen d'activité en vigueur jusqu'à la campagne 2003-2004. Ce cadre unique implique, selon le Haut Conseil, une homogénéisation et une coordination des contrôles par la Compagnie nationale.

La nécessité de maintenir ce cadre a été réaffirmée dans une décision du 7 juillet 2005 applicable à la campagne 2005-2006 et aux campagnes à venir.

1.2 LES ORIENTATIONS

1.2.1 Mise en place d'un contrôle global de cabinet²

Décidant des orientations applicables à la campagne 2004-2005, le Haut Conseil a demandé de réaliser un contrôle global de cabinet, dont la mise en place devrait être facilitée par la création d'un cadre unique de contrôle.

¹ En application des articles L. 821-1, L. 821-7 et L. 821-9 du Code de commerce.

² Notion désignant un commissaire aux comptes personne morale inscrit ou plus généralement tout détenteur de mandats de commissariat aux comptes.

Ce contrôle global devait être atteint en combinant un contrôle des procédures³ du cabinet (dénommé contrôle horizontal) et un contrôle des diligences mises en œuvre par un commissaire aux comptes sur des mandats sélectionnés (dénommé contrôle vertical).

Dans sa décision du 7 juillet 2005, applicable à la campagne suivante, le Haut Conseil a demandé de systématiser le contrôle global de cabinet à toute structure d'exercice du commissariat aux comptes quelle qu'en soit la forme juridique.

Le contrôle global de cabinet comprenait désormais, selon le Haut Conseil, une appréciation de l'efficacité de l'organisation et des procédures mises en place par un cabinet pour exercer son activité. Cette appréciation devait s'appuyer sur la vérification de la correcte application de ces procédures par les associés signataires du cabinet sur une première sélection de mandats. Elle devait être complétée de la vérification de la correcte exécution de la mission légale sur une seconde sélection de mandats du cabinet.

Cette dernière sélection devait porter sur un contrôle de 10 %, au moins, du nombre d'heures totales d'audit d'un cabinet avec un minimum de 5 % de ces heures répondant à une approche thématique, en termes de secteurs, situations spécifiques et thèmes de vérification, fixés par le Haut Conseil.

1.2.2 Programme de contrôle

Dans sa décision du 7 juillet 2005, le Haut Conseil a demandé à la Compagnie nationale de retenir comme unique point d'entrée du contrôle, le cabinet.

La mise en application de ce principe pour la campagne 2005-2006 était assortie d'une classification des commissaires aux comptes selon trois catégories de cabinets : ceux détenant le plus grand nombre de mandats de sociétés cotées, ceux détenant un grand nombre de mandats, puis les autres cabinets.

Ce point d'entrée devait amener ensuite la Compagnie nationale à sélectionner des mandats détenus par ces cabinets.

Pour les campagnes 2004-2005 et 2005-2006, la liste des secteurs, situations et thèmes de vérification retenus a été la suivante :

Secteurs et situations spécifiques :

- entités faisant appel public à l'épargne (sociétés introduites à la cote, « re-contrôles » décidés lors d'une précédente campagne et respect d'une rotation de contrôle de dossier tous les 6 ans) ;
- organismes de placement collectif en valeurs mobilières comprenant notamment des fonds de gestion alternative ;
- filiales françaises significatives de sociétés étrangères cotées ;

³ Complété par la vérification de l'application des procédures sur certains mandats.

- entités ne faisant pas appel public à l'épargne : établissement de crédit, compagnies d'assurances, groupes présentant des comptes consolidés qui dépassent un chiffre d'affaires de 100 M€;
- associations d'utilité publique ou recevant des subventions publiques, dont certaines faisant appel à la générosité publique ;
- associations sportives affiliées nationales et locales, fédérations sportives ;
- entités soumises à une réglementation de protection de l'environnement (recyclage, déchetterie, usine catégorie SEVESO,...) ;
- entités de la distribution ;
- organismes collecteurs de formation professionnelle continue ;
- institutions de retraites complémentaires ;
- sociétés civiles de placement immobilier ;
- groupes dont certaines des filiales ont leur siège dans des pays à fiscalité favorable (paradis fiscaux) ou faisant partie de la liste du GAFI (pays et territoires non coopératifs).

Thèmes de vérification :

- information financière diffusée dans le cadre du passage aux IFRS,
- méthodes de comptabilisation des remises clients,
- utilisation d'instruments financiers tels que les produits dérivés,
- recours à des structures déconsolidantes.

1.2.3 Autres principes à suivre

Dans sa décision du 7 juillet 2005, le Haut Conseil a demandé d'appliquer les autres principes suivants :

- l'extension des contrôles dans les cas suivants :
 - lorsqu'un cabinet contrôlé appartient à un « groupe de cabinets⁴ », le contrôle de l'ensemble des cabinets constituant ce groupe doit être effectué de préférence au cours de la même campagne ;
 - lorsqu'une mission légale est exécutée par différents commissaires aux comptes, la vérification des diligences doit porter sur les travaux réalisés par chacun d'eux ;
 - lorsqu'une entité, concernée par la sélection d'un mandat d'un cabinet, présente des comptes consolidés, la vérification des diligences doit porter sur les travaux réalisés par les commissaires aux comptes des filiales de cette entité⁵ ;
- la mise en place d'un outil de synthèse des risques identifiés retraçant les principaux problèmes et difficultés rencontrés par les commissaires aux

⁴ De part l'existence de liens capitalistiques, ou d'affiliation à un réseau.

⁵ Que les commissaires aux comptes soient ou non les mêmes que ceux de l'entité mère.

comptes lors de l'accomplissement de leurs missions légales et de l'exercice de leur activité ;

- le dépaysement des contrôleurs dans l'objectif de renforcer l'indépendance des contrôleurs ;
- l'adaptation des modalités du contrôle global de cabinet aux différences des cabinets, en termes de taille, de nature de mandats détenus, d'organisation et de structure.

1.3 LES MODALITES

Pour la campagne 2004-2005, le Haut Conseil a précisé en premier lieu, les modalités de combinaison des deux types de contrôles. Ainsi, lorsqu'il était procédé à un contrôle vertical, un contrôle horizontal du cabinet devait être mis en œuvre de préférence au cours de la même campagne. Pour la réalisation des contrôles horizontaux, le Haut Conseil a demandé à la Compagnie nationale d'en assurer une supervision effective et de veiller à ce qu'ils soient menés de manière coordonnée par l'ensemble des intervenants du contrôle qualité.

En deuxième lieu, il a envisagé de manière spécifique les contrôles horizontaux des cabinets détenant des mandats de sociétés faisant appel public à l'épargne (voir décision du 10 juin 2004).

En troisième lieu, il a estimé nécessaire que les intervenants du contrôle qualité présentent toute garantie de compétence, de professionnalisme et d'indépendance dans la conduite des contrôles (voir décision du 13 janvier 2005).

En dernier lieu, le Haut Conseil a pris acte en janvier 2005 de l'organisation et des procédures mises en place par la Compagnie nationale concernant la conduite des contrôles au cours de la campagne 2004-2005. Il a également précisé qu'une analyse de leur pertinence serait menée à l'issue de la campagne en vue d'apporter des améliorations pour les campagnes futures et de vérifier qu'elles avaient permis d'effectuer les contrôles périodiques des commissaires aux comptes conformément à la décision du 10 juin 2004.

2. APPLICATION PAR LA COMPAGNIE NATIONALE DES DECISIONS. APPRECIATION PAR LE HAUT CONSEIL

Le secrétaire général du Haut Conseil a examiné⁶ un certain nombre de dossiers établis par la Compagnie nationale à l'occasion des contrôles effectués au cours de la campagne 2004-2005.

Il a aussi vérifié l'adéquation de la sélection des cabinets puis des mandats de ces cabinets à la décision du 7 juillet 2005.

⁶ L'examen a consisté à s'assurer de la bonne exécution des contrôles périodiques et de l'adéquation des modalités mises en œuvre par la Compagnie nationale aux décisions du Haut Conseil.

Après en avoir fait rapport au Haut Conseil, ce dernier a effectué les constats qui suivent :

2.1 LES CONTROLES EFFECTUES N'ONT PAS ABOUTI A UN CONTROLE GLOBAL DES CABINETS DETENANT DES MANDATS EIP⁷

Les contrôles horizontaux effectués au cours de la campagne 2004-2005 sur ces cabinets ne peuvent être considérés comme ayant été réalisés conformément à la décision du Haut Conseil :

1. Si les contrôles mis en place ont permis de s'assurer de l'existence des procédures et de les appréhender, ils n'ont validé ni l'application des dites procédures par les associés et les collaborateurs du cabinet ni leur efficacité.
2. Le contrôle de l'application des procédures à des mandats EIP n'a pas été systématiquement effectué au cours de cette campagne.
3. Le contrôle de l'application des procédures à d'autres mandats de chacun des associés signataires, objet d'un contrôle de mandat EIP, et à d'autres mandats du cabinet contrôlé n'a pas été mis en œuvre au cours de cette campagne.

La Compagnie nationale a précisé qu'elle sera en mesure de réaliser le contrôle de l'application des procédures des cabinets concernés lors de la campagne 2005-2006.

Cependant, ces contrôles seront conduits par d'autres contrôleurs, sur d'autres mandats et à l'aide d'outils méthodologiques différents. La question de la cohérence des contrôles de procédures avec les contrôles sur les mandats reste posée.

Compte tenu de ces éléments, le Haut Conseil estime que le contrôle de qualité réalisé au cours de la campagne 2004-2005 n'a pas abouti à un contrôle dit global de cabinet.

2.2 LES CONTROLES EFFECTUES ONT CONDUIT A CONTROLER L'ENSEMBLE DES COMMISSAIRES AUX COMPTES PERSONNES PHYSIQUES SIGNATAIRES D'UN CABINET, CE QUI N'ETAIT PAS DEMANDE PAR LE HAUT CONSEIL

La Compagnie nationale a délégué aux compagnies régionales le contrôle des mandats non EIP des cabinets détenteurs par ailleurs de mandats EIP. Cette délégation a abouti à une application du contrôle de qualité à chacun des signataires d'un même cabinet.

Cette extension des contrôles s'est traduite, pour ces signataires, par une vérification, sur leurs mandats non EIP, de la mise en œuvre de la méthodologie d'audit. Elle n'avait pas été demandée par le Haut Conseil.

⁷ Dans ses orientations de la campagne 2004-2005, le Haut Conseil avait demandé que les contrôles de cabinets portent sur des détenteurs de mandats concernant des entités spécifiques. Ces entités ont été appelées par la Compagnie nationale *entités d'intérêt public* (EIP).

Ce contrôle systématique de l'ensemble des signataires d'un même cabinet a été maintenu sur la campagne 2005-2006.

2.3 LES CONTROLES DES CABINETS NE DETENANT PAS DE MANDAT EIP N'ONT PAS ETE MIS EN ŒUVRE DANS LE CADRE UNIQUE DEFINI PAR LE HAUT CONSEIL

La Compagnie nationale a délégué aux compagnies régionales le contrôle des commissaires aux comptes personnes morales ou personnes physiques ne détenant pas de mandat EIP (ce contrôle est dénommé par la Compagnie nationale, contrôle horizontal délégué en région⁸).

Cette délégation a conduit à laisser une autonomie aux compagnies régionales qui ont organisé une sélection directe des commissaires aux comptes à contrôler, aux fins essentiellement de respecter l'obligation figurant au décret du 12 août 1969 de contrôler tout commissaire aux comptes inscrit au moins une fois tous les 6 ans.

L'étude des listes de commissaires aux comptes sélectionnés, fournies par les compagnies régionales pour la campagne 2005-2006, confirme ce constat.

Par ailleurs, le manque d'homogénéité des informations fournies par chacune des compagnies régionales ne permet pas de s'assurer du respect par celles-ci d'une approche cabinet. En effet, il s'agit de listes de commissaires aux comptes personnes physiques sélectionnés pour lesquelles il n'est pas toujours possible d'identifier le cas échéant leur cabinet d'appartenance.

Cependant la Compagnie nationale s'est engagée à restituer au Haut Conseil des informations plus complètes et homogènes.

2.4 LE POINT D'ENTREE UNIQUE DU CONTROLE N'A PAS ETE LE CABINET

Pour atteindre la quantité de mandats à contrôler, selon l'indication fixée par le Haut Conseil dans le cadre de l'approche thématique de sa décision du 7 juillet 2005, la Compagnie nationale a sélectionné certains d'entre eux au sein des cabinets ayant déjà fait l'objet d'un contrôle au cours de la campagne précédente.

Ce mode de sélection ne respecte pas le point d'entrée unique du contrôle retenu par le Haut Conseil.

2.5 L'ORGANISATION ET LES PROCEDURES MISES EN PLACE PAR LA COMPAGNIE NATIONALE POUR CONDUIRE LES CONTROLES PERIODIQUES NECESSITENT DES AMENAGEMENTS

Une première analyse de la nouvelle organisation mise en place par la Compagnie nationale a été menée en se fondant sur les procédures de conduite du contrôle et les supports

⁸ Il recouvre le contrôle des procédures et la vérification de l'application des procédures et du respect de la méthodologie d'audit sur un échantillon de mandats représentatif de l'activité d'un commissaire aux comptes.

de contrôles mis à la disposition des contrôleurs qualité de la Compagnie nationale et des compagnies régionales.

Après avoir constaté que la Compagnie nationale avait fait évoluer ses structures et ses procédures afin de se conformer aux décisions du Haut Conseil, ce dernier a toutefois estimé que l'organisation des contrôles périodiques nécessitait de nouveaux aménagements.

Il a notamment demandé à la Compagnie nationale, par courrier en date du 27 octobre 2005, de prendre en compte les points suivants :

1. achever la mise en place du contrôle national de qualité,
2. tirer les conséquences de la modification du point d'entrée du contrôle (le cabinet),
3. s'assurer de l'indépendance des contrôleurs qualité,
4. rationaliser les outils de contrôle,
5. renforcer le contradictoire,
6. 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 suivi des contrôles.

En ce qui concerne les points 1, 2 et 4 les aménagements n'étaient pas matériellement réalisables pour la campagne 2004-2005.

En application du point 3, la Compagnie nationale a mis en place, conformément à la décision du Haut Conseil du 13 janvier 2005, la signature systématique par les contrôleurs et superviseurs d'une attestation d'indépendance vis-à-vis du commissaire aux comptes contrôlé, pour la campagne 2005-2006. Cette modalité, qui aurait dû être appliquée dès la campagne 2004-2005, visait à formaliser l'absence de situation de conflits d'intérêts du contrôleur vis-à-vis du contrôlé. Quant au principe de dépaysement des contrôleurs figurant dans la décision du 7 juillet 2005, il n'a pas été concrétisé 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 premiers échanges sur l'application de ce principe.

Concernant les aménagements demandés aux points 5 et 6, le Haut Conseil a estimé que l'absence de formalisation du contradictoire, au stade de la supervision et à celui des conclusions, pouvait entraîner une perte d'information et constituer l'une des causes d'absence de motivation des conclusions des contrôles. Le Haut Conseil a demandé de modifier la restitution et la remontée des résultats, pour aboutir à :

- une restitution appropriée par cabinet ;
- une restitution des résultats individuels au secrétariat général du Haut Conseil, à l'aide d'une « fiche de résultats », qui comprenne une motivation suffisante des résultats.

La Compagnie nationale a modifié la manière de restituer les résultats individuels. Ainsi, pour la campagne 2005-2006, les restitutions faites aux contrôlés et au secrétariat général du Haut Conseil ont été homogénéisées à l'aide d'un support unique. La réflexion reste encore à mener sur la restitution des résultats par cabinet.

Le Haut Conseil a également souhaité que la Compagnie nationale modifie la méthode utilisée pour établir son rapport sur les résultats des contrôles réalisés⁹. A la date de rédaction de cette décision, la Compagnie nationale vient de faire rapport au Haut Conseil des résultats des contrôles réalisés sur la campagne 2004-2005. L'appréciation de la méthode de restitution utilisée par la Compagnie nationale figurera dans le rapport annuel du Haut Conseil.

3. DECISION DU HAUT CONSEIL RELATIVE AU CADRE, AUX ORIENTATIONS ET AUX MODALITES DES CONTROLES PERIODIQUES AU TITRE DE LA CAMPAGNE 2006-2007

3.1 CADRE ET ORIENTATIONS

Le Haut Conseil demande à la Compagnie nationale de tirer toutes les conséquences de l'instauration d'un cadre unique des contrôles périodiques des commissaires aux comptes.

Il décide, pour cette campagne, de maintenir les principes généraux figurant dans sa décision du 7 juillet 2005, sous réserve des précisions et des modalités qui suivent.

Par ailleurs, le principe de dépaysement des contrôleurs qui répond à la nécessité de renforcer l'indépendance des contrôleurs devra être reconsidéré dans le cadre d'une réflexion plus générale à mener sur l'indépendance des contrôleurs qualité.

Le Haut Conseil décide de maintenir les secteurs, situations spécifiques et thèmes de vérification fixés lors de ses dernières décisions, tels que présentés au paragraphe 1.2.2 ci-dessus, afin de permettre d'approfondir l'analyse des situations à risque concernant ces secteurs.

Enfin, le Haut Conseil réitère sa demande d'organiser un contrôle national de qualité qui conduise à des résultats par cabinet.

3.2 MODALITES¹⁰

3.2.1 Adapter les procédures de conduite du contrôle qualité pour obtenir un contrôle global de cabinet

Le Haut Conseil demande à la Compagnie nationale de mettre en place, dès cette campagne, un contrôle global de cabinet.

Le contrôle global de cabinet consiste à attester de l'existence, au sein d'un cabinet, des procédures destinées à garantir la qualité de l'audit et l'indépendance de l'auditeur, à vérifier la correcte exécution de la mission légale par les signataires sur une sélection de mandats, et à s'assurer, sur cette même sélection, de l'effectivité et de l'efficacité des

⁹ Rendu obligatoire par l'article 28 du décret du 12 août 1969 modifié.

¹⁰ Conformément à l'article 20 de son règlement intérieur, le Haut Conseil a recueilli les observations de la Compagnie nationale sur les conditions de mise en œuvre des modalités des contrôles périodiques.

procédures. En ce qui concerne la sélection des mandats d'un cabinet, elle devra respecter les exigences présentées au paragraphe 4.2.5, et devra couvrir un nombre¹¹ de mandats représentatif de l'activité d'un cabinet.

La vérification de la correcte application des procédures des cabinets devra être effectué en cohérence avec l'analyse de ces procédures effectuée dans un premier temps par les contrôleurs qualité, de façon à ne plus effectuer deux contrôles de nature différente et sans lien véritable entre eux.

Par ailleurs, le Haut Conseil demande à la Compagnie nationale d'organiser une appréciation des résultats issus d'un contrôle global de cabinet après la réalisation complète de ce contrôle. Cette organisation devrait conduire la Compagnie nationale à ne pas réunir de chambre¹² pendant le déroulement du contrôle.

Enfin, il est demandé à la Compagnie nationale de ne pas étendre ses vérifications à chacun des commissaires aux comptes inscrits signataires de mandats au nom d'un même cabinet.

3.2.2 Modifier la durée d'un contrôle

Actuellement la période de contrôle chez les commissaires aux comptes sélectionnés se déroule entre les mois de septembre et décembre.

En raison de cette organisation du contrôle de qualité, la vérification de l'application des procédures aux mandats n'a pu être réalisé au cours de la campagne 2004-2005. En effet, les contrôleurs, désignés pour effectuer des contrôles sur ces mandats, ne disposaient pas des constats effectués par les contrôleurs chargés d'examiner, sur la même période, les procédures du cabinet.

Le Haut Conseil demande à la Compagnie nationale de s'organiser de manière à terminer le contrôle des cabinets sélectionnés au programme 2006-2007 au plus tard en fin d'année civile 2006. Cette demande a pour objectif d'obtenir des résultats complets par cabinet au cours du 1^{er} semestre 2007.

Pour respecter ce délai, le Haut Conseil demande à la Compagnie nationale de lui restituer les résultats des contrôles à l'issue du contrôle de chacun des cabinets sans attendre le rapport final synthétisant les résultats d'une campagne. Il propose également de réduire le nombre de commissaires aux comptes à contrôler. La quantité devra être fixée en retenant des objectifs clairs à atteindre, en termes de volume, lesquels seront soumis pour accord au Haut Conseil.

¹¹ Il sera à déterminer avec la Compagnie nationale.

¹² Une chambre est chargée d'apprécier les résultats d'un contrôle de mandat ou d'un contrôle de procédures. Elle est composée de commissaires aux comptes, membres des commissions qualité de la Compagnie nationale ou des compagnies régionales.

3.2.3 Appliquer le cadre unique fixé par le Haut Conseil aux régions

Le Haut Conseil demande de tirer toutes les conséquences de la mise en place d'un contrôle national de qualité en termes d'homogénéisation et de coordination des contrôles. Il convient notamment d'éviter les doublons entre les intervenants et de veiller à ce qu'un cabinet ne fasse pas l'objet de plusieurs contrôles lors d'une même campagne.

Enfin, il a été constaté que les délégations de contrôles consenties aux compagnies régionales par la Compagnie nationale induisaient une organisation complexe aux multiples intervenants. Les méthodes de contrôles doivent être unifiées afin de garantir une cohérence des contrôles effectués.

3.2.4 Faire respecter la périodicité légale des contrôles périodiques en ciblant mieux les contrôles

Selon l'article 66-1 du décret du 12 août 1969 modifié, les contrôles périodiques sont effectués sur pièces ou sur place, et sont réalisés au moins tous les 6 ans, selon les orientations, le cadre et les modalités définis par le Haut Conseil.

Selon la 8ème directive, le contrôle des commissaires aux comptes détenant des mandats d'entités d'intérêt public doit être organisé tous les 3 ans. Le contrôle des autres commissaires aux comptes doit respecter une périodicité de 6 ans.

La périodicité s'appliquera aussi bien aux commissaires aux comptes personnes physiques qu'aux personnes morales.

Afin de respecter ces délais, le Haut Conseil demande à la Compagnie nationale de mieux cibler les contrôles en adaptant leurs modalités à la taille des cabinets et à la nature des mandats détenus, conformément au sixième principe de la décision du 7 juillet 2005.

Par ailleurs, une réflexion devra être menée sur ce que revêt un contrôle sur pièces.

3.2.5 Ne pas utiliser l'approche thématique pour contrôler des mandats de commissaires aux comptes qui n'ont pas fait l'objet d'une sélection par l'approche cabinet

Le Haut Conseil réitère sa demande consistant à sélectionner tout d'abord des cabinets, puis à sélectionner des mandats, à l'intérieur de ces cabinets.

La sélection des mandats d'un cabinet devra respecter les secteurs et situations spécifiques définis par le Haut Conseil et être faite de façon aléatoire et en se fondant sur une approche par les risques. Elle devra aussi prendre en considération les contrôles déjà opérés lors de campagnes précédentes.

3.2.6 Adapter les questionnaires actuellement utilisés par les contrôleurs qualité

Après avoir analysé les questionnaires de contrôles périodiques utilisés pour la campagne 2005-2006 par la Compagnie nationale et les compagnies régionales, le Haut Conseil s'est interrogé sur leur contenu et l'exploitation qui en est faite.

En effet, il a notamment été constaté que ces supports comprennent des questions sur la qualité des diligences des commissaires aux apports et à la fusion qui ne relèvent pas de la mission légale au sens strict du terme.

De même, il a été observé que les questionnaires faisaient référence à des textes non encore applicables (ISQC1, projet de Code de déontologie, projets de normes).

Enfin, ils n'appréhendaient pas la totalité des situations relatives à l'indépendance. En effet, le champ des questions ne couvre pas la problématique liée aux prestations de service réalisées au profit d'entités autres que celles dont le mandat fait l'objet d'un contrôle. Les questions ne couvrent pas non plus la vérification des activités interdites à un commissaire aux comptes. Il convient de signaler que le nouvel article 66 du décret du 12 août 1969 autorise dorénavant ce type de vérification.

Par conséquent, le Haut Conseil demande une modification des questionnaires et leur adaptation aux profils et à la taille des cabinets. Par ailleurs, les questionnaires devraient être structurés de façon à permettre de faciliter une vision synthétique sur le fonctionnement d'un cabinet contrôlé.

Christine THIN

Présidente