

Édito



En confiant au Haut Conseil la supervision des commissaires aux comptes, le législateur a mis en place un mécanisme indépendant, capable

de traiter à la fois les cas individuels et les problématiques de régulation plus larges.

En 2012, le H3C a mené une consultation sur les propositions de réforme de l'audit de la Commission européenne et a émis un rapport sur les projets en cours. Le référentiel normatif a été complété, plusieurs avis et réponses ont été rendus sur des questions déontologiques et le nouvel environnement économique et réglementaire a conduit le H3C à s'interroger sur une éventuelle évolution du périmètre légal d'intervention du commissaire aux comptes. Dans le domaine des contrôles, plus de mille cabinets ont été contrôlés : les améliorations constatées et les progrès encore attendus sont présentés dans le rapport annuel. Outre notre participation active aux travaux des coordinations européenne et internationale, les négociations conduites pendant l'année, ont trouvé leur aboutissement, début 2013, par la signature d'accords de coopération avec nos homologues suisse et américain. Ces accords sont le signe d'une collaboration accrue entre régulateurs.

Je tiens à souligner l'engagement du collège et des services du Haut Conseil pour que les objectifs de la régulation soient atteints : améliorer la qualité de l'audit en tenant compte des évolutions du monde dans lequel notre mission de surveillance et de coopération s'inscrit.

Christine Thin

Repères

Rapport annuel 2012

LE HAUT CONSEIL DU COMMISSARIAT AUX COMPTES

- Institué par la loi de sécurité financière du 1^{er} août 2003, le Haut Conseil du commissariat aux comptes (H3C) est l'organe central en France de la supervision des commissaires aux comptes.
- Autorité publique indépendante, le H3C est désigné en France comme l'entité spécifiquement chargée de la responsabilité d'assurer la coopération communautaire des systèmes de supervision publique de la profession d'auditeur.
- Sa mission s'inscrit dans le mouvement international de renforcement du contrôle légal des comptes consacré par la directive européenne 2006/43/CE.
- Le H3C dispose d'une organisation qui relève de la loi et des textes réglementaires :
 - Elle repose sur l'indépendance du collège, la compétence et la diversité des cultures professionnelles. Le collège est organisé de manière à prévenir les conflits d'intérêts.
 - Sous l'autorité du secrétaire général, les directions préparent les travaux du collège et assistent les commissions spécialisées.
 - Le secrétaire général dispose de pouvoirs propres en matière de contrôle et instruit les situations individuelles, sauf lorsque le H3C est saisi en tant qu'instance d'appel en matières juridictionnelles.
 - Le secrétariat général est composé de 42 agents à fin décembre 2012.
- Depuis 2009, le H3C dispose de l'autonomie financière. En 2012, les ressources du H3C se sont élevées à 8,8 M€.

Programme de contrôle de l'année 2012

Cabinets EIP (détenant des mandats d'entité d'intérêt public)

- 146 cabinets EIP contrôlés dont 4 appartenant à un des principaux réseaux internationaux
- 592 mandats examinés dont 260 mandats EIP

Cabinets non EIP (ne détenant pas de mandat d'entité d'intérêt public)

- 921 cabinets non EIP contrôlés
- 1 875 mandats examinés

Les entités d'intérêt public (article R. 821-26 du code de commerce) sont les entités dont les titres financiers sont admis aux négociations sur un marché réglementé ; personnes faisant appel à la générosité publique ; organismes de sécurité sociale mentionnés à l'article L. 114-8 du code de la sécurité sociale ; établissements de crédit ; entreprises régies par le code des assurances ; institutions de prévoyance régies par le titre III du livre IX du code de la sécurité sociale ; mutuelles ou unions de mutuelles régies par le livre II du code de la mutualité.

Un cabinet EIP peut détenir des mandats EIP et des mandats non EIP.

Résultats des contrôles

- Les cabinets EIP, et plus particulièrement ceux affiliés aux principaux réseaux internationaux, ont dans l'ensemble mis en œuvre les recommandations qui leur avaient été adressées.
- Des progrès ont été notés sur les procédures et les méthodologies d'audit. Dans la grande majorité des mandats (89% des mandats détenus par les cabinets EIP, 93% pour les autres cabinets), les opinions d'audit étaient étayées par des travaux d'audit adaptés.
- Toutefois, pour les cabinets EIP, certaines procédures telles que les revues indépendantes ou l'analyse et le suivi des risques d'atteinte à l'indépendance restent à améliorer. Un renforcement de la formation des auditeurs aux spécificités de la mission légale est nécessaire. Des améliorations restent attendues dans l'application des normes d'exercice professionnel, la documentation des diligences effectuées et la justification des appréciations figurant dans les rapports d'audit.
- 11% des dossiers contrôlés, détenus par les cabinets EIP (65 mandats sur 592, dont 33 EIP) et 7% détenus par les cabinets non EIP (68 mandats sur 1 875), sont affectés par des insuffisances du fondement des opinions au vu des diligences accomplies ou de la documentation figurant dans les dossiers de travail.
- Les contrôles ont une fois de plus illustré la forte diversité des situations, notamment selon la taille et le profil des cabinets. Dans la continuité de l'année précédente, des besoins d'amélioration persistent dans les cabinets non EIP, en organisation, dans la mise en œuvre des obligations réglementaires, les formations des auditeurs et la documentation des diligences.

Recommandations du H3C

1. **Appliquer complètement les recommandations du secrétaire général du H3C**
2. **Veiller à l'indépendance des cabinets vis-à-vis des entités auditées en :**
 - étant vigilant quant à la prévention et au traitement des situations porteuses de risques d'atteinte à l'indépendance et en informant le H3C de ces situations
 - évitant de se placer en situation d'incompatibilité par la réalisation de prestations dont le rattachement à la mission légale n'est pas démontré
3. **Se doter d'une organisation spécifique à l'exercice du commissariat aux comptes lorsque le cabinet exerce une activité pluridisciplinaire**
4. **Renforcer la formation des intervenants aux spécificités de la mission légale**
5. **Veiller à l'efficacité des revues indépendantes**
6. **Améliorer le niveau des diligences en :**
 - documentant systématiquement la démarche d'audit et les diligences réalisées, en particulier sur des postes comptables significatifs
 - appliquant complètement les normes d'exercice professionnel
 - veillant à une répartition équilibrée des travaux entre commissaires aux comptes tant quantitativement que qualitativement, lorsque l'audit des comptes est réalisé par plusieurs commissaires aux comptes
 - faisant preuve d'esprit critique et en documentant l'exercice du jugement professionnel notamment sur les estimations comptables et les informations produites par les entités auditées

Le H3C rappelle par ailleurs aux cabinets la nécessité **d'être vigilant au respect de l'intégralité des obligations réglementaires** (lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme, demandes de dérogation au barème du nombre d'heures d'audit, formation).

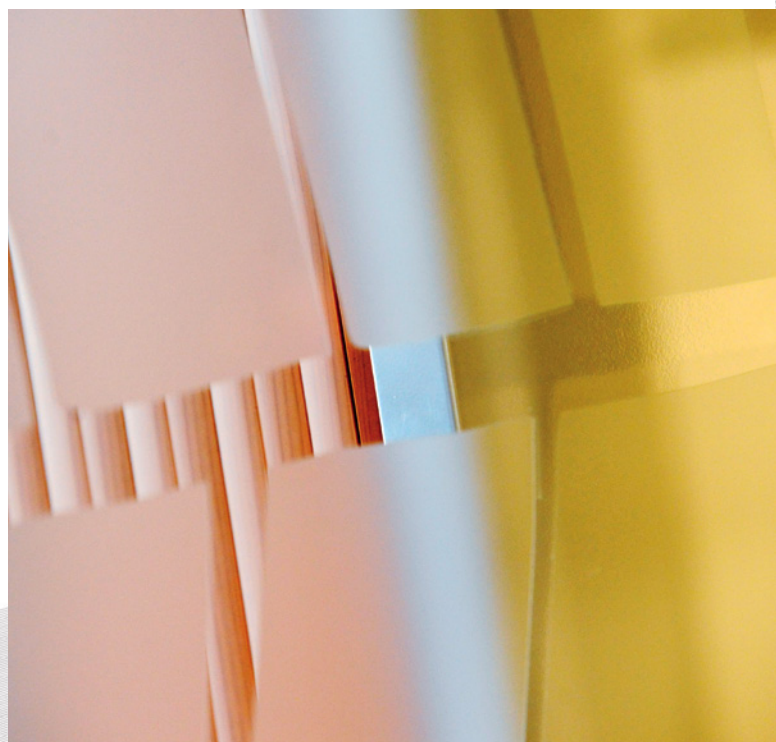
Suivi des contrôles des programmes précédents

Cabinets EIP (suivi du premier plan triennal 2009-2011)

- 540 recommandations individuelles ont été adressées aux cabinets EIP contrôlés
- Pour 30% des cabinets contrôlés, un plan d'amélioration a été demandé
- Concernant 15 cabinets, le secrétaire général a saisi à toutes fins utiles le procureur général

Cabinets non EIP (suivi du plan pluriannuel 2008-2013 : deux tiers des résultats exploités)

- 2 000 recommandations individuelles ont été adressées aux cabinets non EIP
- Un plan d'amélioration a été demandé pour 16% des cabinets
- Le secrétaire général a saisi à toutes fins utiles le procureur général de la situation de 81 cabinets



- La loi a confié au H3C la mission de veiller au respect de la déontologie et de l'indépendance par les commissaires aux comptes lors de la réalisation de leur mission.
- Pour faciliter le traitement des questions adressées au H3C, une commission spécialisée en matière de saisines a été mise en place. Elle est notamment chargée de se prononcer sur l'orientation de traitement des questions adressées au H3C et de déterminer celles qui relèvent d'un avis de portée générale qu'il est utile de rendre public et celles devant faire l'objet d'une réponse directe au requérant.
- Trente-quatre réponses directes ont été apportées à des situations individuelles. Elles abordent les sujets suivants :
 - incompatibilités, interdictions
 - nomination, cessation des fonctions
 - indépendance, impartialité, conflit d'intérêts
 - succession de missions
- En 2012, le H3C a rendu des avis de portée générale sur les thèmes suivants :

Questions relatives à la répartition des travaux entre les co-commissaires aux comptes	avis 2012-01
Un commissaire aux comptes peut-il réaliser une mission de certificateur au sens de la loi n° 2010-476 du 12 mai 2010 ?	avis 2012-03
Le commissaire aux comptes et l'expert-comptable d'une entité appartiennent-ils à un même réseau du fait de leur participation dans une société commune ?	avis 2012-05
Un commissaire à la transformation peut-il être par la suite nommé commissaire aux comptes de l'entité ?	avis 2012-06
L'existence d'un lien familial entre le commissaire aux comptes et l'expert-comptable de plusieurs entités est-elle de nature à affecter l'exercice de la mission de commissaire aux comptes ?	avis 2012-07
Les inspecteurs d'un organisme de contrôle vis-à-vis desquels le secret professionnel du commissaire aux comptes est levé, peuvent-ils consulter le dossier de travail du commissaire aux comptes ?	avis 2012-11

- Le H3C juge en appel les décisions relatives à l'inscription, à la discipline et aux contestations d'honoraires des commissaires aux comptes.
- À ce titre, il a rendu dix-sept décisions en 2012, parmi lesquelles il a été souvent appelé à trancher des questions de procédures. L'activité juridictionnelle du H3C est en légère augmentation par comparaison à l'année précédente.
- Pour la première fois, une question prioritaire de constitutionnalité a été portée devant le H3C, ce qui a conduit à reconnaître sa qualité de juridiction en matière de contestation d'honoraires.
- Le 16 mai 2012, un arrêt du Conseil d'État a consacré l'existence d'un recours en révision des décisions disciplinaires.

	2011	2010
Inscription	4	0
Discipline	4	1
Honoraires	10*	6*
Total	18*	7*

*dont une décision avant dire droit



La coopération européenne et internationale

- À la suite de la publication des projets européens de réforme de l'audit, le H3C a lancé en février 2012 une consultation de place auprès des parties prenantes françaises. Il a publié le 3 juillet 2012 un rapport qui synthétise, d'une part, les travaux menés par le groupe de travail constitué par le H3C et d'autre part, ses conclusions à l'issue de la consultation. Le rapport contient des recommandations sur les principales mesures envisagées.
- Outre sa participation active à l'EGAOB (European Group of Auditors' Oversight Bodies) et à l'EAIG (European Audit Inspections Group), le H3C a co-signé plusieurs lettres communes avec ses homologues en 2012, et début 2013, en réponse aux consultations organisées par les normalisateurs internationaux concernant les normes d'audit internationales et le code international d'éthique.
- Par ailleurs, le H3C a conclu des protocoles de coopération avec ses homologues suisse et américain, ayant pour objet l'échange d'informations. L'accord conclu entre le H3C et son homologue américain prévoit en outre la mise en œuvre de contrôles conjoints.
- Le H3C a continué à contribuer aux groupes de travail de l'IFIAR. Il a participé en 2012 à la première étude internationale sur les résultats des contrôles menés par les membres de l'IFIAR dans différents pays du monde. L'étude met en exergue l'intensité des opérations de contrôle réalisées et les faiblesses relevées par les régulateurs nationaux.

- Les diligences requises pour la réalisation des missions des commissaires aux comptes sont définies par les textes légaux et réglementaires et notamment par les normes d'exercice professionnel homologuées par le Garde des sceaux.
- En 2012, le référentiel normatif a été complété de trois normes. Deux normes ont été homologuées le 26 juillet 2012, « application de la notion de caractère significatif lors de la planification et de la réalisation d'un audit », et « évaluation des anomalies relevées au cours de l'audit ». Ces normes, élaborées pour tenir compte de l'évolution du référentiel international, clarifient et précisent la façon dont le commissaire aux comptes recourt aux seuils de signification et de planification. Ces seuils s'appliquent tout au long de sa mission, de l'appréciation des travaux à mettre en œuvre jusqu'à l'évaluation de l'incidence sur les comptes des anomalies détectées. Une norme précisant les incidences sur les travaux de certification des spécificités des organismes de sécurité sociale a été homologuée le 20 décembre 2012.
- Le H3C a contribué à l'élaboration d'un avis technique, proposé par la CNCC, qui explicite les risques à prendre en compte lors de l'audit des comptes des partis et groupements politiques et présente les diligences qui en résultent pour les commissaires aux comptes qui contrôlent ces organismes.
- Le H3C a par ailleurs engagé une réflexion et des travaux sur le périmètre légal d'intervention des commissaires aux comptes. Celui-ci est défini par le code de commerce qui précise en particulier les règles relatives au cumul de prestations de certification des comptes et de services pour une même entité. Le nouvel environnement économique et réglementaire a conduit le H3C à s'interroger sur l'évolution éventuelle de ce périmètre.



**La version complète du rapport annuel 2012
est disponible sur le site www.h3c.org**
