

Rapport Annuel **2022**





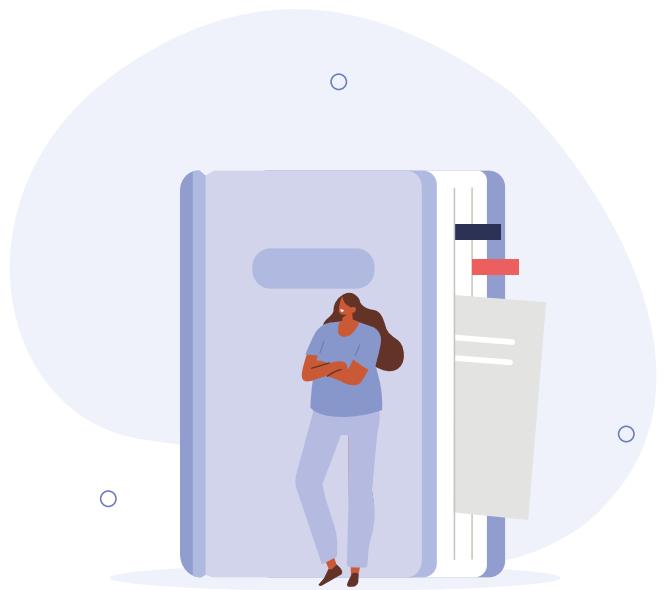
Rapport annuel 2022 **du Haut conseil du commissariat aux comptes**

En application des articles 21 de la loi n° 2017-55 du 20 janvier 2017 relative aux autorités administratives indépendantes et autorités publiques indépendantes, et R. 821-7 du code de commerce, le Haut conseil du commissariat aux comptes doit rendre compte de l'exercice de ses missions et de ses moyens dans un rapport annuel, auquel sont annexées, le cas échéant, les observations du commissaire du Gouvernement.

Chaque année avant le 1^{er} juin, ce rapport est adressé au garde des Sceaux, ministre de la justice ainsi qu'au parlement, et il est publié sur le site internet du Haut conseil. Le rapport annuel 2022 a été adopté par le Haut conseil du commissariat aux comptes lors de sa réunion plénière du 20 avril 2023.

Rapport
Annuel
2022

H3C



ÉDITORIAL DE LA PRÉSIDENTE	4
LES FAITS MARQUANTS DE L'ANNÉE 2022	6

1 LE HAUT CONSEIL DU COMMISSARIAT AUX COMPTES 8

1. Les 10 missions du H3C	12
2. L'organisation du H3C	15
3. Les moyens financiers du H3C	23

2 LES INSCRIPTIONS & LA TENUE DES LISTES 28

1. L'inscription, une étape obligatoire pour exercer la profession de commissaire aux comptes	29
2. Les évolutions des procédures d'inscription grâce au portail	31

3 LA NORMALISATION & LES ACTIONS VISANT À FACILITER L'APPLICATION DES TEXTES PAR LES COMMISSAIRES AUX COMPTES 34

1. Normaliser	35
2. Les actions visant à faciliter l'application des textes par les commissaires aux comptes	38

4 LES CONTRÔLES 40

1. Le programme de contrôle de l'année 2022	41
2. Les contrôles menés en 2022	42
3. Les suites données au contrôle et l'activité de la formation statuant sur les cas individuels	44

5 LE SERVICE DES ENQUÊTES 54

1. L'actualité de l'année 2022	55
2. L'éclairage du rapporteur général sur les griefs liés aux situations d'incompatibilités générales dont les atteintes à l'indépendance	56

6 LES PROCÉDURES DE SANCTION & LE CONTENTIEUX DES HONORAIRES 58

1. Activité de l'année 2022	60
2. Revue sommaire des décisions rendues	60

7 LA COOPÉRATION EUROPÉENNE & MONDIALE 64

1. Promouvoir les positions françaises en vue de renforcer la qualité de l'audit au plan international	66
2. Diriger les instances européennes et internationales	70
3. Renforcer par des liens de coopération le système de régulation internationale	71

8 LE SUIVI DU MARCHÉ DE L'AUDIT 72

ANNEXE : PRÉSENTATION DES COMPTES 2022 DU HAUT CONSEIL



Florence Peybernès
Présidente du H3C

J'AI REJOINT LE COLLÈGE
DU HAUT CONSEIL
LE 1^{ER} AVRIL 2021 POUR EN
ASSURER LA PRÉSIDENCE,
NOMMÉE PAR LE PRÉSIDENT
DE LA RÉPUBLIQUE. EN JUIN
2022, J'AI ÉTÉ RENOUVELÉE
POUR UN MANDAT DE 6 ANS
SUR PROPOSITION DU PRÉ-
SIDENT, AYANT À NOUVEAU
OBTENU UN AVIS FAVORABLE
DES COMMISSIONS DES
FINANCES DE L'ASSEMBLÉE
NATIONALE ET DU SÉNAT.

éditorial

C'est avec passion et détermination que je partage avec le collège du H3C la responsabilité de réguler la profession des commissaires aux comptes, dans un contexte fort d'adaptation aux enjeux de société à venir tels que notamment la durabilité. Mon ambition est de participer à toujours améliorer la qualité de l'audit en France, gage de confiance au service de la sécurité de notre économie et de l'intérêt général. A cette fin, le H3C consacre la plus grande partie de ses ressources au contrôle de la qualité des cabinets d'audit. Il continue à adresser des recommandations aux professionnels défaillants voire, en cas de manquements graves ou réitérés, à diligenter une enquête en vue d'une éventuelle sanction disciplinaire.

L'année 2022 a été marquée, comme l'an dernier, par un accroissement significatif du nombre des contrôles réalisés par le H3C. Le Haut conseil a en effet contrôlé 63 cabinets détenant au moins un mandat EIP, parmi lesquels les plus grands cabinets français. Par ailleurs 1 034 cabinets ne détenant pas de mandat EIP, l'ont été par le Haut conseil ou par la Compagnie nationale, sur délégation.

Une nouveauté à noter en 2022, le Haut conseil a publié pour la première fois une synthèse détaillée de son programme de contrôle visant à présenter les bonnes pratiques d'audit financier et les cas de défaillances relevés durant l'année. Cette synthèse dresse les principaux enseignements de notre programme de contrôle. Elle est destinée aux professionnels, aux enseignants, aux acteurs économiques, comités d'audit ou organes d'administration.

Le H3C a poursuivi la mise en œuvre du plan de rénovation des contrôles, dont le collège a fait un axe prioritaire. Nous effectuons dorénavant, outre nos contrôles complets habituels, des contrôles agiles ciblés selon une approche fondée sur les risques. Nous

présentons cette année le bilan sexennal de la suite réservée aux contrôles par la Formation statuant sur les cas individuels, mettant en évidence son activité soutenue en réponse aux contrôles qualité défaillants.

Le 22 juin 2022, le H3C a publié un rapport du suivi du marché de l'audit français exposant notamment les conditions dans lesquelles les comités d'audit des entités cotées ont mis en œuvre la réforme européenne de l'audit de 2016. Vous trouverez au chapitre 8 la présentation de l'essentiel des enseignements de nos constats.

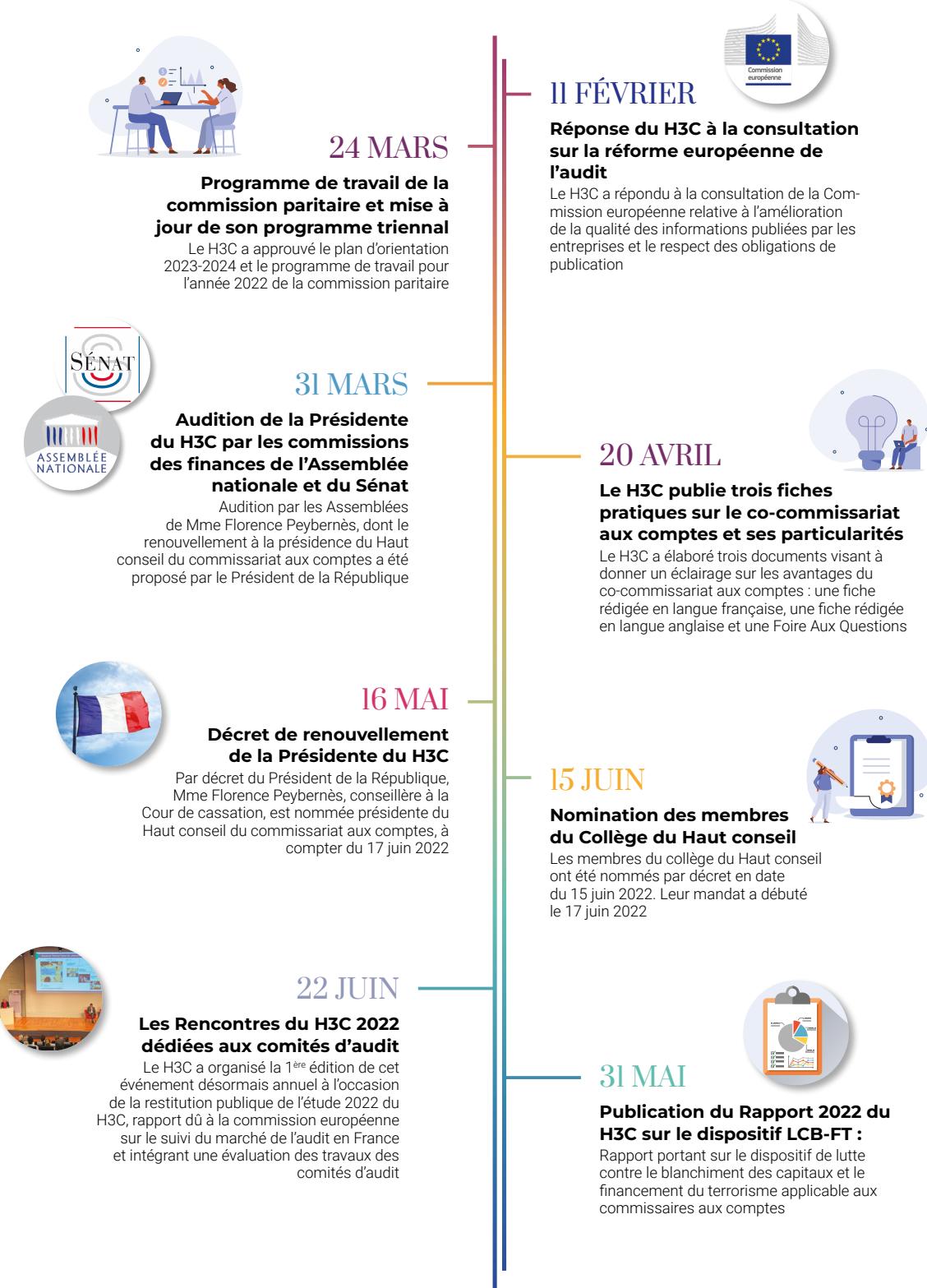
L'année 2022 a été marquée par le renforcement du rayonnement du H3C à l'international à l'occasion de la reprise des réunions en présentiel post crise sanitaire. Convaincue que le H3C a un rôle moteur à jouer sur la scène internationale, j'ai lancé une dynamique de rencontres de nos homologues européens et internationaux. Nous avons ainsi accueilli au H3C ou visité nos homologues belges et italiens ainsi que les Présidents des instances internationales telles que l'IESBA et l'IAASB.

Il me reste à souligner qu'en 2022, le H3C a finalisé deux normes de déontologie visant à sécuriser les interventions du commissaire aux comptes. C'est une innovation dont le Haut conseil et moi-même nous félicitons.

Enfin, le H3C a poursuivi en 2022 sa dynamique de dématérialisation des démarches administratives des commissaires aux comptes via le portail du H3C.

Florence Peybernès
Présidente du H3C

Les faits marquants de l'année 2022





28 JUILLET

Publication de la 1^{re} édition de la Synthèse du programme de contrôle

Cette étude, qui sera publiée désormais chaque année, a pour objectif de dresser les principaux enseignements du programme de contrôle de l'année écoulée



20 SEPTEMBRE

Conférence sur la procédure disciplinaire organisée conjointement avec la CNCC



21 OCTOBRE

Rencontre au H3C avec Madame Figueiredo Dias, Présidente de l'IESBA
(International Ethics Standards Board for Accountants)



1 DÉCEMBRE

Rencontre au H3C avec Tom Seidenstein, Président de l'IAASB
(International Auditing and Assurance Standards Board)

© IAASB



19 DÉCEMBRE

Mise en ligne du référentiel normatif sur le site internet du H3C

Le référentiel recense l'ensemble des normes qui régissent les interventions des commissaires aux comptes et qu'ils doivent respecter pour mener à bien leurs missions



5 SEPTEMBRE

Installation par la Présidente du H3C et le Président de la CNCC de la commission paritaire



7 OCTOBRE

Communiqué conjoint H3C – CNCC sur la formation professionnelle des CAC

Le H3C réitère son invitation adressée à l'ensemble des commissaires aux comptes de veiller à s'acquitter de leurs obligations de formation



18 NOVEMBRE

La Présidente du H3C est reçue par le garde des Sceaux



Monsieur Dupond-Moretti, ministre de la Justice, a reçu la Présidente du H3C dans le cadre des premières questions importantes qui se posent au sujet de la transposition de la CSRD

© Dylan MARCHAL / Ministère de la Justice



14 DÉCEMBRE

Adoption par le Parlement européen et le Conseil de la Directive CSRD



La Directive donne le coup d'envoi aux évolutions nécessaires à la régulation des informations de durabilité



2022

Réunions d'échanges sur les enjeux européens entre le H3C et la CNCC

Le H3C et la Compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC) ont poursuivi en 2022 leurs échanges réguliers sur les enjeux européens en matière de régulation de la certification de l'information financière et de l'information extra-financière.

18 JANVIER

7 MARS

20 AVRIL

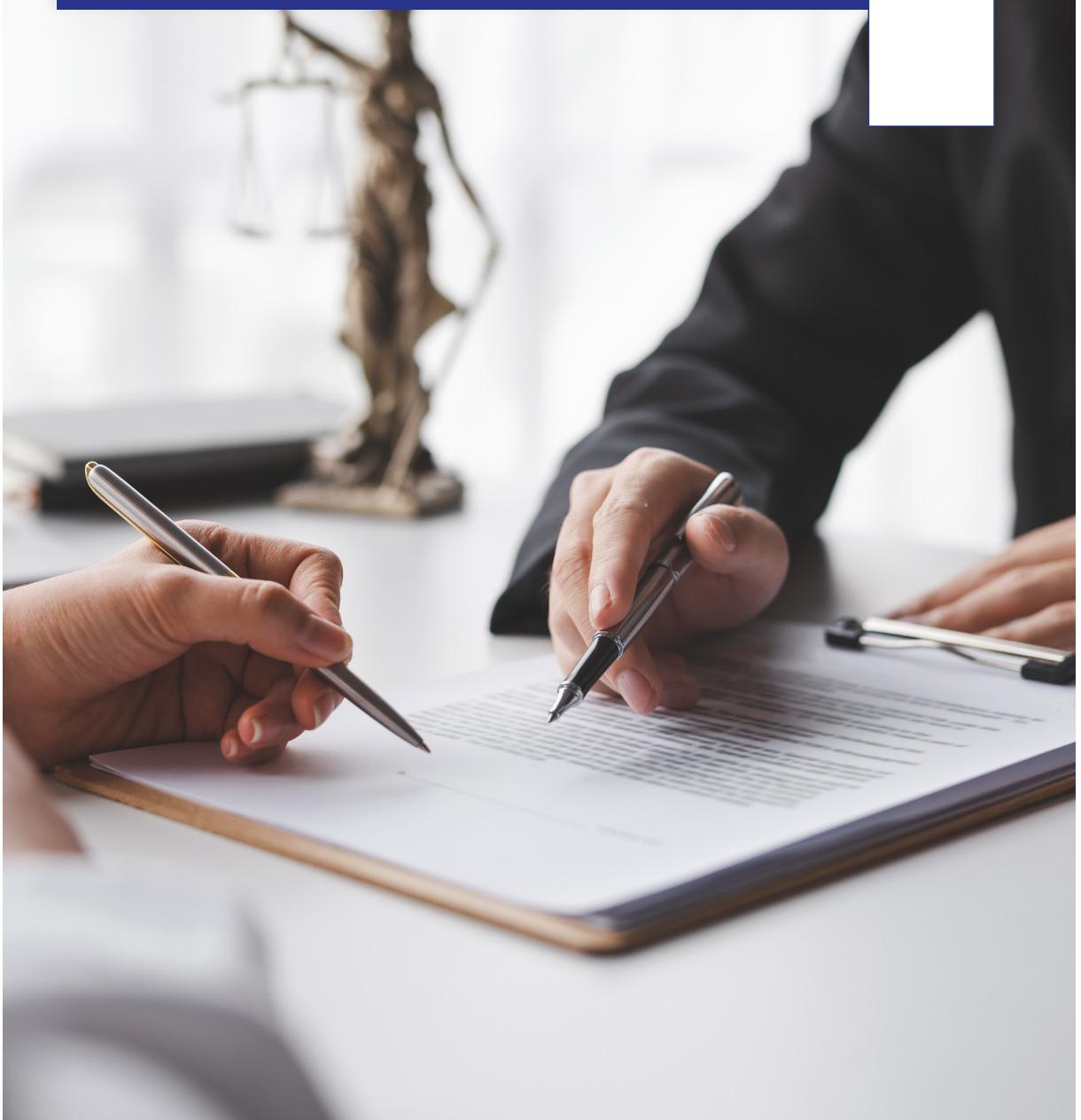
9 JUIN

7 SEPTEMBRE

12 OCTOBRE

28 NOVEMBRE

LE HAUT CONSEIL du commissariat aux comptes



LE HAUT CONSEIL DU COMMISSARIAT AUX COMPTES (H3C) EST LE RÉGULATEUR DE LA PROFESSION DE COMMISSAIRE AUX COMPTES EN FRANCE.

Autorité publique indépendante dotée de la personnalité morale, le H3C, créé par la loi de sécurité financière du 1^{er} août 2023, a pour mission de faire progresser la qualité de l'audit et le respect de la déontologie, gage de la confiance accordée aux travaux des commissaires aux comptes, au service de la sécurité de l'économie et de l'intérêt général.

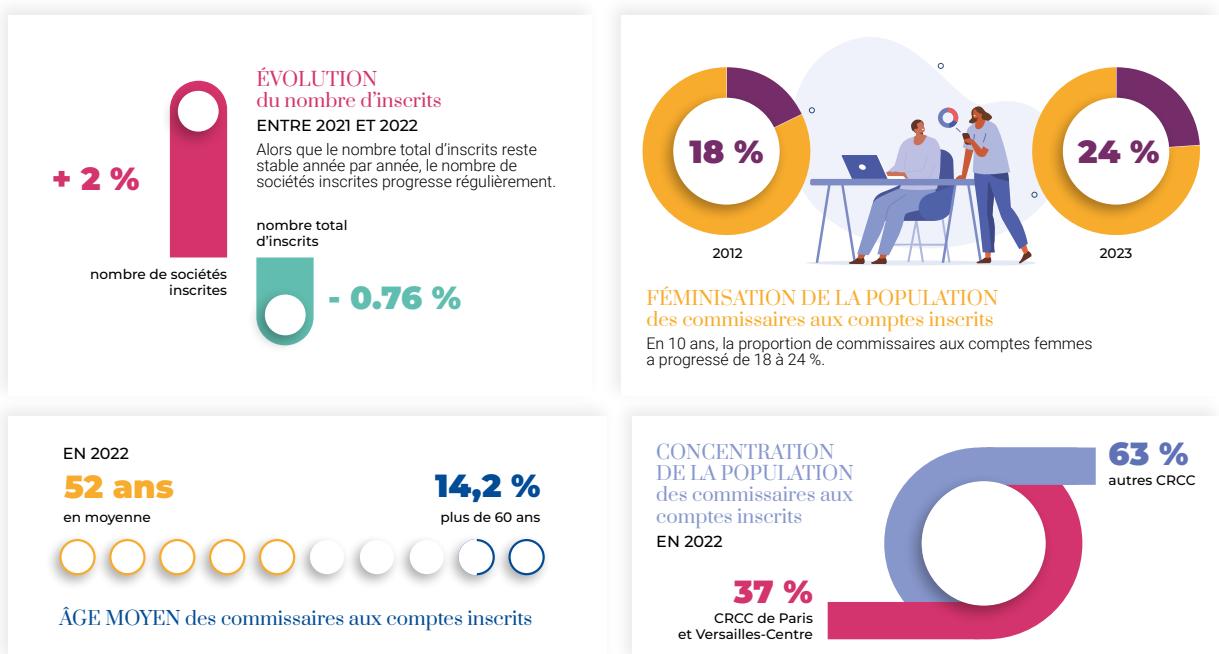
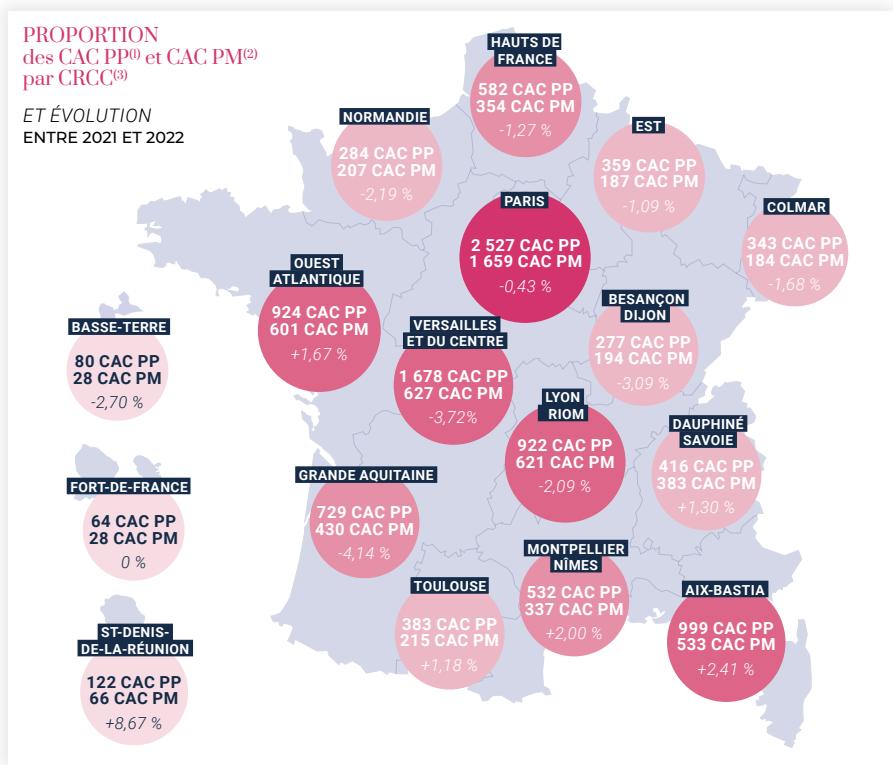
Il assure la supervision des activités des commissaires aux comptes et accompagne les évolutions de la profession. Il veille par l'ensemble de ses actions à rapprocher les pratiques professionnelles des attentes des acteurs économiques. Il contribue par son influence à porter la voix de la France dans les travaux internationaux.

La composition de son collège lui assure indépendance, objectivité et compétence. Son autonomie financière dans l'exercice de sa mission est prévue par le code de commerce et assurée par les cotisations versées par les professionnels.

**LES SERVICES DU H3C, PARMI
LESQUELS UNE MAJORITÉ D'ANCIENS
PRATICIENS DE L'AUDIT ET D'ANCIENS
AVOCATS, RÉUNISSENT UN PEU PLUS
DE SOIXANTE AGENTS AU 31
DÉCEMBRE 2022.**



FOCUS SUR LA POPULATION RÉGULÉE EN 2022



ÉVOLUTION DE L'ACTIVITÉ DES COMMISSAIRES AUX COMPTES INSCRITS
en nombre de mandats de certification des comptes
au 31 décembre 2022

CRCC	Nombre de titulaires de mandats							Nombre de CAC signataires et non titulaires de mandats	Répartition des honoraires par région
	CAC PP de cette CRCC titulaires de mandats	Nombre mandats des CAC PP	CAC PM de cette CRCC titulaires de mandats	Nombre mandats des CAC PM	Nombre CAC de cette CRCC titulaires de mandats	Nombre de mandats des CAC de cette CRCC	En % du total de mandats		
AIX-BASTIA	409	2 925	325	8 201	734	11 126	4,54 %	314	73 237 765
BASSE-TERRE	50	371	24	256	74	627	0,26 %	13	4 183 450
BESANÇON-DIJON	66	467	105	4 943	171	5 410	2,21 %	139	32 194 496
COLMAR	141	1 400	118	4 162	259	5 562	2,27 %	122	38 831 269
DAUPHINÉ-SAVOIE	152	1 141	160	7 098	312	8 239	3,36 %	158	44 435 414
EST	121	998	113	5 455	234	6 453	2,63 %	164	36 310 058
FORT DE FRANCE	20	203	17	559	37	762	0,31 %	19	6 913 994
GRANDE AQUITAINNE	253	1 790	243	9 153	496	10 943	4,46 %	320	61 225 955
HAUTS-DE-FRANCE	207	1 814	221	7 762	428	9 576	3,91 %	247	54 516 842
LYON-RIOM	284	2 150	328	17 609	612	19 759	8,06 %	418	125 290 724
MONTPELLIER-NÎMES	187	1 620	204	7 547	391	9 167	3,74 %	221	48 951 544
NORMANDIE	90	752	118	5 709	208	6 461	2,64 %	138	35 904 480
OUEST-ATLANTIQUE	206	1 383	329	21 451	535	22 834	9,31 %	518	134 847 505
PARIS	950	7 531	939	34 376	1 889	41 907	17,10 %	801	364 533 054
SAINT-DENIS DE LA RÉUNION	49	320	35	1 648	84	1 968	0,80 %	36	16 671 081
TOULOUSE	155	1 479	138	4 819	293	6 298	2,57 %	163	39 320 716
VERSAILLES-CENTRE	422	2 995	386	75 048	808	78 043	31,84 %	849	1 583 493 364
TOTAL GÉNÉRAL	3 762	29 339	3 803	215 796	7 565	245 135	100 %	4 640	2 700 861 711

Au 31 décembre 2022, seulement 58 % des commissaires aux comptes personnes morales inscrits et 34 % des personnes physiques inscrites sont titulaires de mandat. Au total, 75 % des personnes physiques inscrites signent des rapports de certification des comptes, soit à titre personnel soit pour le compte des sociétés inscrites.

En ajoutant les commissaires aux comptes signataire de mandats pour le compte des sociétés inscrites, la proportion de commissaires aux comptes personne physique exerçant la profession est ramenée à 75 %.

Les mandats sont détenus à 88 % par des personnes morales. Enfin, il convient de noter que les commissaires aux comptes rattachés aux CRCC de Paris et de Versailles-Centre sont titulaires de 49 % de l'ensemble des mandats déclarés, générant 72 % des honoraires de certification totaux de la profession et 96 % des honoraires de certification des comptes des EIP.

FOCUS
sur l'activité EIP EN 2022

	Mandats EIP	Honoraires par région
AIX BASTIA	49	1 679 923
BASSE-TERRE	1	13 515
BESANÇON-DIJON	12	604 187
COLMAR	22	923 992
DAUPHINÉ-SAVOIE	31	675 245
EST	22	1 083 688
FORT-DE-FRANCE	2	12 000
GRANDE AQUITAINNE	9	307 387
HAUTS-DE-FRANCE	9	348 165
LYON-RIOM	72	4 240 102
MONTPELLIER-NÎMES	10	602 662
NORMANDIE	43	1 716 821
OUEST-ATLANTIQUE	59	3 604 494
PARIS	271	19 779 858
SAINT-DENIS DE LA RÉUNION	6	300 100
TOULOUSE	22	1 153 359
VERSAILLES-CENTRE	1 609	393 198 987
TOTAL	2 249	430 244 485

Les mandats EIP représentent moins de 1 % du total des mandats mais 15,9 % du total des honoraires de commissariat aux comptes.

1. Les 10 missions du H3C

Les missions du H3C sont définies par l'article L. 821-1 du code de commerce.

1. Incrire les commissaires aux comptes

Le H3C procède à l'inscription sur la liste nationale des commissaires aux comptes des personnes physiques et morales, ainsi qu'à celle des contrôleurs de pays tiers. Il tient à jour ces listes en prenant en compte toutes les modifications des mentions qui y figurent (radiation, omission, suspension, changements d'adresse, de forme juridique, de dirigeant, etc.).

2. Adopter les normes appliquées par les commissaires aux comptes

Le Haut conseil adopte les normes relatives à l'exercice professionnel, à la déontologie des commissaires aux comptes et au contrôle interne de qualité. Homologuées par arrêté du garde des Sceaux, ces normes au respect desquelles les commissaires aux comptes sont tenus, guident et sécurisent leur démarche. Le dispositif de normalisation est strictement encadré par les textes :

- les personnes habilitées à exprimer des besoins normatifs sont expressément définies⁽⁴⁾;
- les projets de normes sont élaborés conjointement par des représentants du Haut conseil et des commissaires aux comptes réunis au sein d'une commission appelée « commission paritaire ». Afin d'améliorer l'efficacité du processus de normalisation, le délai d'élaboration des projets de norme par la commission paritaire est fixé à quatre mois⁽⁵⁾. À défaut de respect de ce délai, le garde des Sceaux, ministre de la Justice, peut demander au Haut conseil de procéder à leur élaboration.

(4) - *Le garde des Sceaux, le Haut conseil du commissariat aux comptes, l'Autorité des marchés financiers, l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution et la Compagnie nationale des commissaires aux comptes.*

(5) - Article L. 821-14 du code de commerce modifié par la loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises, dite loi Pacte et décret n° 2019-514 du 24 mai 2019.

3. Définir les orientations de la formation continue des commissaires aux comptes et veiller au respect des obligations des professionnels en la matière



Les orientations de la formation

Le Haut conseil définit les orientations générales et les différents domaines sur lesquels l'obligation de formation continue des commissaires aux comptes peut porter.

OBLIGATION DE FORMATION

Les commissaires aux comptes doivent effectuer :

- **120 heures** de formation au cours de **3 années** consécutives ;
- au moins **20 heures** au cours d'**1 même année** ;
- **Déclarer annuellement** sur le portail de la CNCC les actions de formation effectuées l'année précédente ;
- Joindre à leur déclaration **les pièces justificatives utiles** à la vérification du respect de leurs obligations.

Formation et qualité de l'audit

Dans un communiqué publié conjointement avec la CNCC en octobre 2022, le H3C a rappelé qu'une proposition de disposition disciplinaire souple et rapide sera soumise au législateur afin d'apporter une réponse adaptée aux manquements liés à la formation continue.

Pour le H3C, la formation est un gage de qualité de l'audit. Elle contribue à assurer le niveau de connaissance indispensable pour chaque commissaire aux comptes qui doit veiller à s'adapter à l'évolution constante des sujets et à leur complexité.

4. Accorder des dérogations et répondre aux questions relatives à la détermination de la date de départ du mandat initial

Déterminer le point de départ d'un mandat de certification des comptes :

Au cours de sa vie, une société de commissariat aux comptes est susceptible de connaître des évolutions dans sa composition, peut fusionner, être rachetée ou connaître d'autres événements susceptibles de poser des difficultés pour déterminer la date de départ d'un mandat. Dans une telle situation d'incertitude, le commissaire aux comptes d'une entité d'intérêt public (EIP) peut, en application du V de l'article L. 823-3-1 du code de commerce être amené à solliciter le bureau du Haut conseil pour déterminer la date de départ de son mandat initial.

Le H3C attire l'attention des professionnels sur l'importance de saisir le bureau, dès lors :

- qu'un doute existe sur la date de départ du mandat d'un commissaire aux comptes ; il est impératif de saisir le bureau bien avant la fin du mandat car une prolongation exceptionnelle de mandat peut être nécessaire (la demande de prolongation devant être soumise au bureau au moins 6 mois avant le terme du mandat),
- qu'un dépassement du seuil de 70 % des honoraires hors certification est envisagée.

En effet, seul le Bureau est compétent pour statuer sur ces éléments.

Le Haut conseil a pu constater dans sa mission de contrôle des situations dans lesquelles ces dispositions n'ont pas été respectées, ce qui a pu avoir des conséquences dommageables sur la mission du commissaire aux comptes et sur la validité des décisions prises par l'entité concernée.



Accorder certaines dérogations à l'application des textes relatifs à la rotation des commissaires aux comptes et au plafonnement des honoraires

Un commissaire aux comptes est susceptible de fournir aux sociétés dont il certifie les comptes d'autres services dès lors qu'il respecte ses obligations déontologiques notamment en matière d'indépendance. En outre, il ne peut accepter une mission dès lors que le montant cumulé des honoraires autres que la certification excède 70 % du montant des honoraires liés aux missions légales, sans y avoir été au préalable expressément autorisé par le H3C, et pour une période de deux exercices maximum.

Par ailleurs, la durée cumulée du mandat d'un commissaire aux comptes auprès d'une EIP ne peut excéder, selon les situations, 10 ans, 16 ans ou 24 ans. Cependant, cette durée peut être exceptionnellement prolongée par le H3C pour une durée supplémentaire qui ne peut excéder deux années.

Ces deux situations constituent des dérogations soumises au **bureau du Haut conseil** en application des articles L. 823-3-1 et L. 823-18 II du code de commerce.

5. Contrôler la qualité de l'activité des commissaires aux comptes

En application du 5° de l'article L. 821-1 du code de commerce, le H3C définit le cadre et les orientations du contrôle de l'activité professionnelle des commissaires aux comptes.

Il s'agit de sa **mission principale**.

Les contrôles menés par le H3C ont pour objectif de s'assurer que la confiance accordée par les marchés, les utilisateurs des comptes et l'ensemble des parties prenantes aux interventions des commissaires aux comptes est justifiée. Cette finalité se décline en neuf objectifs :

- ▷ faire croître la qualité des audits ;
- ▷ s'assurer de la pertinence de l'opinion du commissaire aux comptes au regard des diligences et travaux qu'il a effectués ;
- ▷ prévenir les manquements par l'identification d'insuffisances porteuses d'un risque de non-détection d'anomalies significatives dans les comptes pouvant induire en erreur leurs lecteurs ;
- ▷ s'assurer du respect par les commissaires aux comptes de leurs obligations professionnelles ;
- ▷ détecter des insuffisances ou problèmes majeurs qui pourraient conduire, le cas échéant, à des poursuites disciplinaires ;
- ▷ dissuader du défaut de professionnalisme par la périodicité et la systématisation des contrôles ;
- ▷ valoriser les bonnes pratiques ;
- ▷ communiquer les résultats des contrôles de manière compréhensible ;
- ▷ identifier les situations nécessitant une évolution normative ou une évolution du périmètre d'intervention.

Lorsque des manquements sont constatés, les contrôles peuvent conduire à l'émission de recommandations ou, dans les cas les plus graves, à la saisine du rapporteur général du Haut conseil en vue de l'ouverture éventuelle d'une procédure disciplinaire.

6. Enquêter

Le rapporteur général du Haut conseil peut être saisi de tout fait susceptible de justifier l'engagement d'une procédure de sanction par les personnes habilitées et peut également se saisir des signalements dont il est destinataire. À la tête du service des enquêtes du Haut conseil, il mène les investigations préalables à l'ouverture éventuelle de procédures de sanction.

L'enquête porte sur les fautes disciplinaires commises par les commissaires aux comptes, personnes physiques ou morales, résultant de tout manquement aux conditions légales d'exercice de la profession ou de négligences graves ou encore de faits contraires à la probité ou à l'honneur. Les investigations peuvent également concerner l'entourage des professionnels et les responsables des entités dont les comptes sont certifiés.



7. Prononcer des sanctions



L'article 30 de la directive n° 2014/56/UE requiert que les États membres mettent en place des systèmes efficaces d'enquêtes et de sanctions pour détecter, corriger et prévenir une exécution inadéquate du contrôle légal des comptes. Ce pouvoir de sanction est exercé par **la formation restreinte**.

Le code de commerce fixe la procédure, dresse la liste des personnes qui peuvent être sanctionnées et détermine la nature des sanctions. Peuvent être mis en cause : les commissaires aux comptes, leurs proches limitativement énumérés (ses associés et salariés, toute personne participant à la mission de certification des comptes, sa famille), les entités soumises à l'obligation de certification de leurs comptes et les membres de leurs organes de direction.

La décision de la formation restreinte est rendue publique sur le site internet du Haut conseil pour une durée qui ne peut être inférieure à cinq ans. Elle est publiée sous forme anonyme, à l'expiration de cette période, ou dans le cas où cette publication est susceptible de causer un préjudice grave et disproportionné aux parties en cause ou de perturber gravement la stabilité du système financier, d'une enquête ou d'un contrôle en cours.

8. Statuer en matière de contentieux des honoraires

En application de l'article L. 823-18-1 du code de commerce, la formation restreinte du H3C statue sur les litiges relatifs à la rémunération des commissaires aux comptes.



9. Coopérer

Le H3C coopère avec ses homologues dans le cadre européen et dans le cadre international, ainsi qu'avec les instances européennes de surveillance prudentielle. Il est membre des organisations européenne et internationale qui œuvrent à harmoniser la régulation de l'audit.



Il s'implique également dans les processus de consultation et de dialogue mis en place entre les normaliseurs mondiaux et les organisations de coopération des régulateurs d'audit.

10. Suivre l'évolution du marché de l'audit

En application de l'article 27 du règlement (UE) N 537/2014 du 16 avril 2014, le Haut conseil et ses homologues européens réalisent un suivi de la qualité et de la compétitivité du marché du contrôle légal des comptes des EIP. Ce suivi permet de mesurer le niveau de concentration de ce marché, de comparer les résultats des contrôles conduits par les régulateurs dans les cabinets, et d'apprécier le travail des comités d'audit.

2. L'organisation du H3C

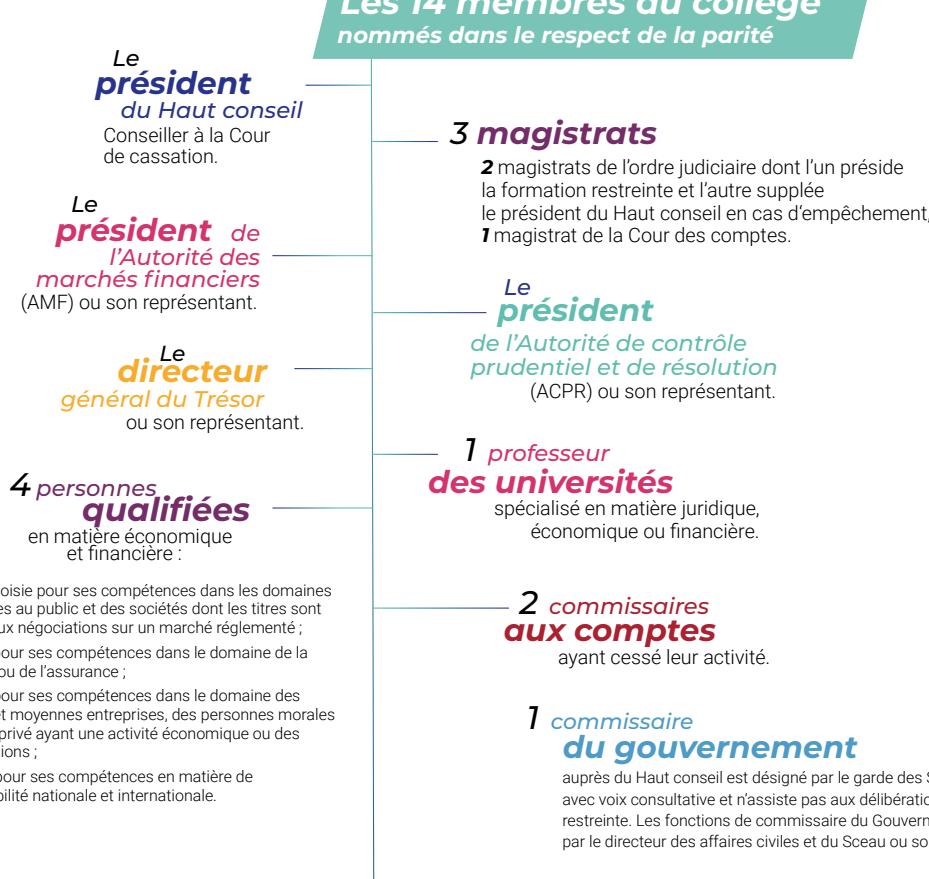
Pour l'exercice de ses missions, le Haut conseil dispose de plusieurs instances décisionnelles constituées au sein du collège. Des commissions consultatives préparent ses travaux en amont.



Les membres du collège du H3C.
Non présente sur la photo : Mme Florence Vincent.

Les instances de décision

Les missions confiées au Haut conseil sont exercées par son collège présidé par un conseiller à la Cour de cassation. L'année 2022 est marquée par le renouvellement de la Présidente selon le décret du Président de la République en date du 16 mai 2022 ainsi que par le changement de la composition du collège. Par décret du 15 juin 2022, le mandat de trois membres a été renouvelé et sept nouveaux membres ont été nommés. Le mandat des membres a pris effet le 17 juin 2022 pour une durée de six années.





Florence Peybernès
Conseillère à la Cour de cassation
Présidente du H3C



Xavier Blanc
succédant à Jean-Pierre Zanoto
Conseiller référendaire à la Cour de cassation
Président de la formation restreinte



Marie-Laure Béaval
Conseillère à la Cour de cassation
Présidente suppléante du collège



Thierry Vugt
Conseiller maître à la Cour des comptes



Marie Seiller
Représentante du président de l'Autorité des marchés financiers (AMF)



Emmanuel Rocher
Représentant du président de l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution (ACPR)



Robin Fournier
succédant à Pierre-Emmanuel Beluche
Représentant du Directeur général du Trésor



Bénédicte François
succédant à Dorothee Gallois-Cochet
Professeure des universités spécialisée en matière juridique, économique et financière.



Florence Vincent
succédant à Philippe Christelle
Personne qualifiée dans les domaines des offres au public et des sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé



Gérard Gil
Personne qualifiée dans le domaine de la banque ou de l'assurance



Olivier de La Chevasnerie
succédant à Caroline Weber
Personne qualifiée en matière économique et financière et compétente dans le domaine des petites et moyennes entreprises, des personnes morales de droit privé ayant une activité économique ou des associations



Marie-Pierre Calmel
succédant à Jacques Ethévenin
Personne qualifiée en matière économique et financière et compétente en matière de comptabilité nationale et internationale



Jean-Jacques Dussutour
succédant à Fabienne Degrave
Personne ayant exercé la profession de commissaire aux comptes



Yves Nicolas
succédant à William Di Cicco
Personne ayant exercé la profession de commissaire aux comptes

LES COMPÉTENCES DU HAUT CONSEIL SONT EXERCÉES PAR SON COLLÈGE AU SEIN DE 4 FORMATIONS DISTINCTES :

La formation plénière. traite des questions générales ne relevant pas de la compétence des autres formations. Le collège réuni en formation plénière adopte les projets de normes, définit les orientations générales relatives à la formation continue et aux contrôles, et répond aux questions soulevées par l'application des textes réglementant l'activité des commissaires aux comptes afin d'en faciliter l'application. Il définit la stratégie internationale du H3C et les positions prises par celui-ci au sein de l'Union européenne et à l'extérieur de celle-ci. Enfin, il décide du fonctionnement du Haut conseil. La formation plénière regroupe les 14 membres du collège ;

La formation restreinte statue en matière de contentieux des honoraires et sur les procédures de sanction. Elle est composée d'un magistrat de l'ordre judiciaire qui en est le président et de quatre autres membres du collège élus en son sein ;

La formation statuant sur les cas individuels est chargée d'examiner les situations particulières nécessitant une prise de position du Haut conseil en dehors des procédures confiées à la formation restreinte. Elle peut rendre des décisions relatives à l'inscription des commissaires aux comptes, statuer sur des saisines individuelles, se prononcer sur les suites à donner aux contrôles lorsque ceux-ci ont mis en évidence des défaillances susceptibles de nécessiter l'émission de recommandations, voire l'ouverture d'une enquête. À l'issue d'une enquête, et sur le rapport qui lui en est fait par le rapporteur général, elle peut décider d'ouvrir une procédure disciplinaire. Elle est composée des neuf membres du collège qui n'appartiennent pas à la formation restreinte ;

Le bureau a pour mission d'autoriser, à titre exceptionnel, le renouvellement pour une durée de deux ans maximum de la mission du commissaire aux comptes ayant déjà exercé celle-ci auprès de l'entité concernée pendant le temps maximal autorisé en application des règles relatives à la rotation, de déterminer, en cas de doute, la date de début de mandat d'un commissaire aux comptes, et d'autoriser, à titre exceptionnel, le dépassement pour une période de deux exercices maximum, du plafond des honoraires pouvant être perçus par un commissaire aux comptes au titre des services autres que la certification des comptes. Le bureau est composé du président du Haut conseil et de deux membres titulaires et de leurs suppléants, élus par le collège en son sein.

COMPOSITION des formations du collège en 2022

FORMATION RESTREINTE

- M. Xavier Blanc, président,
- M. Thierry Vught,
- Mme Bénédicte François,
- M. Gérard Gil,
- M. Jean-Jacques Dussutour.

FORMATION STATUANT SUR LES CAS INDIVIDUELS

- Mme Florence Peybernès, présidente,
- Mme Marie-Laure Bélaval,
- Représentant de l'ACPR,
- Représentant de l'AMF,
- Représentant de la DGT,
- Mme Florence Vincent,
- M. Olivier de La Chevasnerie,
- Mme Marie-Pierre Calmel,
- M. Yves Nicolas.

BUREAU

Membres titulaires

- Mme Florence Peybernès, présidente,
- Mme Florence Vincent,
- M. Yves Nicolas.

Membres suppléants

- Suppléant de Mme Vincent : Représentant du président de l'AMF,
- Suppléant de M. Nicolas : Représentant du président de l'ACPR.

L'ACTIVITÉ du collège en 2022

NOMBRE DE RÉUNIONS
TENUES EN 2022

Formation
plénière

17

Formation
statuant sur les cas
individuels

22

Bureau

7

COMMISSION PARITAIRE

La commission dite paritaire, placée auprès du Haut conseil, élabore les projets de normes relatifs à la déontologie des commissaires aux comptes, au contrôle interne de qualité et à l'exercice professionnel en vue de leur adoption par le Haut conseil. Elle est composée de quatre membres du collège et de quatre commissaires aux comptes. Ils sont désignés par le H3C et la CNCC respectivement en veillant au respect des critères fixés par le règlement intérieur du H3C ainsi définis :

« Les représentants du Haut conseil sont désignés par le collège en raison de leurs compétences, de la diversité de leur expertise et de leur disponibilité ».

Dans l'exercice de sa mission, la commission peut faire appel à des experts.
Elle s'est réunie 14 fois en 2022.

COMPOSITION DE LA COMMISSION PARITAIRE EN 2022

Représentants du H3C :

- Mme Marie-Pierre Calmel, présidente,
- Mme Marie Laure Belaval,
- M. Olivier de La Chevasnerie,
- M. Jean-Jacques Dussutour.

Représentants des commissaires aux comptes :

- Mme Isabelle Tracq Sengeissen, vice-présidente,
- Mme Martine Leconte Durand,
- M. Jean-François Mallen,
- M. Laurent Odobeza.

Le représentant du commissaire du Gouvernement peut assister aux réunions.

COMPOSITION de la commission normes en 2022

COMMISSION NORMES

La commission normes examine les sujets relatifs aux normes d'exercice professionnel et de déontologie préalablement aux réunions de la commission paritaire. En outre, elle apporte son expertise sur les sujets normatifs discutés dans le cadre européen ou international au sein des groupes de régulateurs.

- Mme Calmel, présidente,
- M. Blanc,
- Mme Bélaval,
- M. de La Chevasnerie,
- M. Dussutour.

COMPOSITION des commissions du H3C en 2022

COMISSION DES SAISINES ET DE LA DOCTRINE

- ▶ Mme Peybernès, présidente,
- ▶ Mme Bélaval,
- ▶ Mme François. En raison de sa qualité de membre de la formation restreinte, Mme François ne siège pas lors de l'examen de questions relatives à des cas individuels,
- ▶ M. Nicolas.

COMMISSION INTERNATIONALE

La Commission internationale examine les sujets relatifs à la coopération européenne et internationale du H3C.

- ▶ M. Gérard Gil, président,
- ▶ Mme Peybernès,
- ▶ Représentant de l'ACPR.

COMITÉ D'AUDIT

- ▶ M. Vught, président,
- ▶ M. Gil,
- ▶ M. Nicolas.

L'ACTIVITÉ des commissions et comité

	Commission normes	Commission des saisines et de la doctrine	Commission internationale	Comité d'audit
NOMBRE DE RÉUNIONS TENUES EN 2022	15	2	3	6

Les services du Haut conseil

En application de l'article R. 821-2 du code de commerce, le président du H3C a autorité sur l'ensemble des services. Les services sont placés sous l'autorité d'un directeur général, M. Eric Baudrier, nommé par le président du H3C.

Les services du H3C sont organisés de la manière suivante :

- ▶ Un cabinet permet d'organiser et de coordonner l'action du président, du directeur général et du rapporteur général du H3C. Il est également chargé de la communication interne et externe du H3C ;
- ▶ La direction des contrôles comprend une division des contrôles EIP et une division des contrôles non EIP, toutes deux coordonnées par le directeur général, qui exerce également les fonctions de directeur des contrôles. La direction des contrôles prépare les décisions du H3C relatives au cadre et aux orientations des contrôles. La division des contrôles EIP réalise directement le contrôle des cabinets de commissariat aux comptes détenant des mandats d'entités d'intérêt public. La division des contrôles non EIP supervise les contrôles effectués par la CNCC avec le soutien des CRCC dans le cadre de la délégation consentie à la CNCC, et réalise directement certains contrôles sur certains des cabinets, en général les plus importants, ne détenant pas de mandats auprès d'EIP ;
- ▶ Le rapporteur général dirige le service chargé de procéder aux enquêtes préalables à l'ouverture éventuelle de procédures de sanction et de suivre ces dernières jusqu'à leur terme. Il assiste personnellement, ou en se faisant représenter, à l'audience de
- la formation restreinte devant laquelle il expose oralement ses conclusions sur l'affaire, et peut proposer des sanctions. Son service dispose d'une équipe d'enquêteurs et de juristes. Il est assisté d'un adjoint et de deux superviseurs juridiques ;
- ▶ Le directeur de l'administration générale et des ressources humaines supervise les travaux liés au fonctionnement interne du H3C. Il est en outre chargé de la gestion des relations humaines et du management social du H3C ;
- ▶ La division juridique intervient sur toutes les questions juridiques en lien avec le fonctionnement du H3C (ressources humaines, marchés publics, assurances...) et est également responsable de l'organisation des séances et du secrétariat de la formation plénière du collège et de la formation statuant sur les cas individuels ainsi que du suivi des obligations de formation des commissaires aux comptes ;
- ▶ La direction financière, chargée du traitement des questions budgétaires et financières du H3C, assure, depuis 2020, le recouvrement direct des cotisations dues au H3C par les commissaires aux comptes. Depuis le 1^{er} septembre 2022, une brigade de vérification des cotisations versées au H3C a été créée et rattachée à la direction financière ;

Le pôle inscription des commissaires aux comptes est chargé d'instruire les dossiers d'inscription et de radiation des commissaires aux comptes et de la tenue des listes prévues à l'article L. 822-1 du code de commerce ;

Le pôle « informatique » veille à la performance, à l'optimisation et à la sécurité des systèmes d'information du H3C ;

La division normes et déontologie est consultée sur l'ensemble des questions relatives aux règles et pratiques professionnelles. Elle instruit en particulier les sujets qui relèvent des domaines de la commission normes, de la commission paritaire, de la commission des saisines et de la doctrine et du Bureau. Elle contribue également aux prises de position du H3C au sein des instances internationales dans les domaines normatifs et déontologiques.

Depuis le 1^{er} septembre 2022, le H3C a créé une Direction de la Prospective et des Affaires Internationales. Elle réunit :

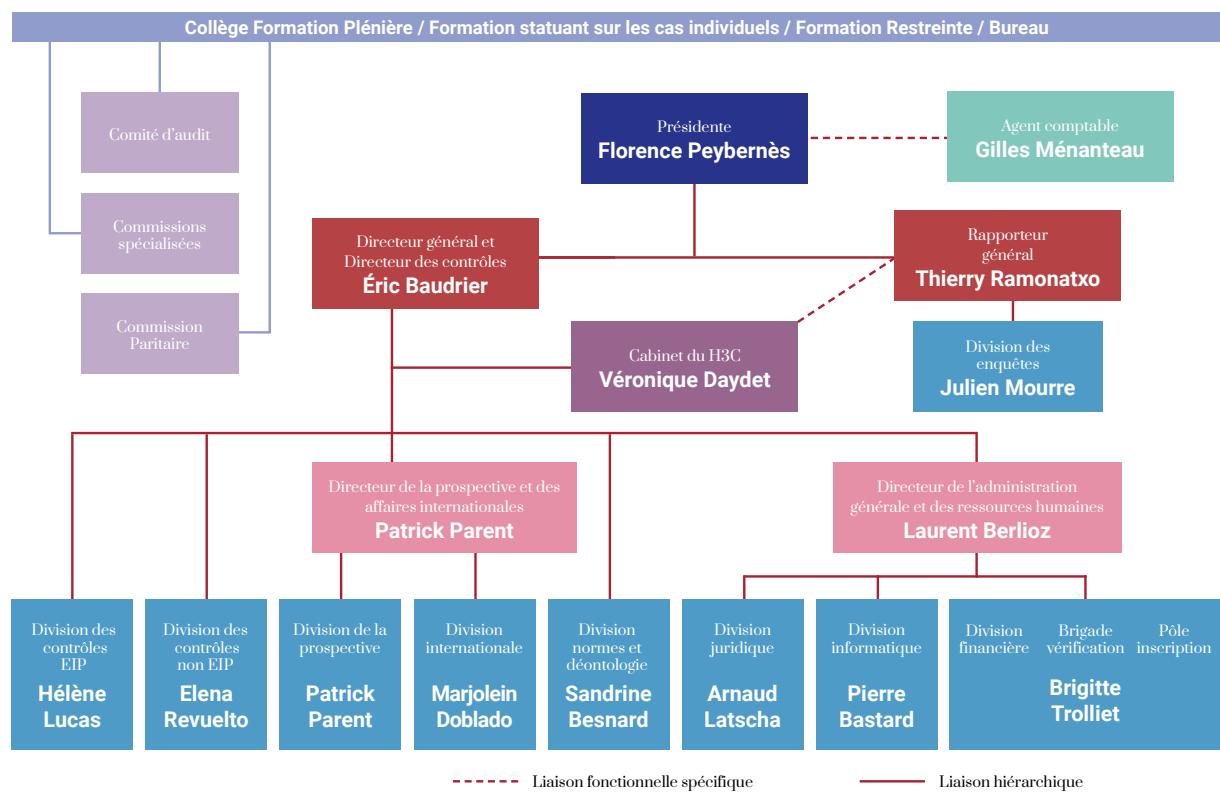
la division de la Prospective avec pour principale mission d'alimenter le Haut conseil dans ses réflexions sur l'évolution des métiers d'auditeur et sur l'identification des attentes des parties prenantes, en ligne directe avec les différentes instances internationales et nationales. Le travail de cette division est dans un premier temps fortement orienté vers la directive concernant la publication d'informations en matière de durabilité (dite « CSRD ») et la future directive européenne sur le devoir de vigilance ;

la direction internationale coordonne l'action internationale du H3C et participe aux travaux sur la régulation de l'audit conduits dans le cadre des instances européennes et internationales. Elle assiste le H3C dans l'ensemble de ses relations avec ses homologues étrangers et toutes les parties prenantes sur la scène internationale.

Le directeur de la DPAI avait, par ailleurs, été élu en juillet 2020, président du CEAOB (groupement des régulateurs européens en matière d'audit financier), mission qu'il exercera pendant 4 ans.

Le H3C est doté d'un agent comptable nommé par arrêté conjoint du garde des Sceaux, ministre de la Justice, et du ministre chargé du budget. Il est responsable personnellement et pécuniairement du recouvrement des recettes, du paiement des dépenses, du maniement des fonds et des mouvements de comptes de disponibilités, de la conservation des pièces justificatives des opérations et documents de comptabilité ainsi que de la tenue de la comptabilité du H3C. Il est également personnellement et pécuniairement responsable des contrôles qu'il est tenu d'assurer en matière de recettes, de dépenses et de patrimoine dans les conditions prévues par le règlement général sur la comptabilité publique. L'agent comptable établit un compte financier au terme de chaque exercice, lequel comprend notamment le compte de résultat, le bilan et l'annexe.

Organigramme des divisions et services au 31 décembre 2022



DONNÉES SOCIALES

2022⁽⁶⁾

EFFECTIF

L'effectif au 31 décembre 2022 est calculé à partir des salariés présents à cette date, en retranchant les temps partiels. L'effectif calculé en équivalent temps plein travaillé (« ETPT ») prend en compte le temps de présence des salariés tout au long de l'année ainsi que les temps partiels.

**Le H3C a accueilli,
au cours de l'exercice 2022**



L'article 139 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023 a maintenu le plafond d'emploi 2022 du H3C à

68 ETPT

RÉPARTITION SUR LES TROIS DERNIÈRES ANNÉES

	2022		2021		2020	
	au 31/12	ETPT	au 31/12	ETPT	au 31/12	ETPT
CONTRÔLES EIP	17,0	17,3	19,0	18,2	17,0	16,6
CONTRÔLES NON EIP	5,8	5,5	4,8	5,5	5,8	5,6
ENQUÊTES	10,0	10,1	9,0	10,6	11,0	10,1
AUTRES DIVISIONS	28,6	26,4	24,6	23,8	24,8	22,0
TOTAL	61,4	59,3	57,4	58,1	58,6	54,2
ÉCART N-1	4	1,2	-1,2	3,8	10	7,2

ANCIENNETÉ

	2022	2021	2020
CONTRÔLES EIP	4,5	3,6	4,7
CONTRÔLES NON EIP	5,3	5,6	5,4
ENQUÊTES	3,7	3,6	3,6
AUTRES DIVISIONS	5,2	5,3	5,0
MOYENNE	4,7	4,5	4,7
ÉCART N-1	0,2	-0,2	-1,1

* L'ancienneté au 31 décembre de l'année est l'ancienneté au sein du H3C et non du service considéré

(6) - Les données qui suivent sont calculées selon les modalités prévues dans le guide de décompte des emplois des opérateurs de l'État : certains agents en fonction au sein du H3C, bien que participant directement à l'activité de celui-ci n'ont pas vocation à être pris en compte il s'agit notamment :

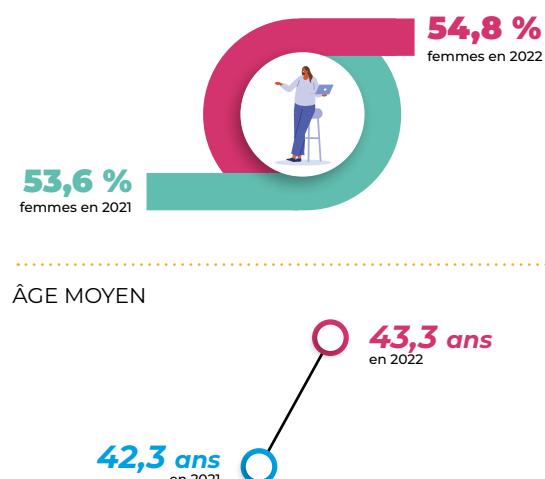
- des personnels mis à disposition par une autre personne morale publique qui continuent à percevoir une rémunération principale de la part de leur employeur d'origine ;
- les agents comptables en situation d'adjonction de service ;
- des agents en congés de mobilité. Symétriquement les personnes mises à disposition par le H3C auprès d'une autre autorité sont conservées dans les effectifs du H3C.

(7) - 1 contrôleuse non EIP, 2 superviseurs juridiques, 1 enquêtrice, 1 adjointe de la directrice des normes et de la déontologie, 1 responsable juridique du pôle inscriptions, 1 vérificateur, 1 assistante EIP, 1 assistante non EIP et 1 assistante du chef de cabinet.

(8) - 2 contrôleuses, 2 enquêteurs, 1 juriste inscription, 1 assistante EIP et 1 assistante de la division internationale.

POPULATION

Au 31 décembre 2022



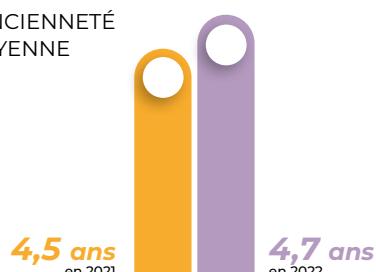
Au H3C,

5 femmes

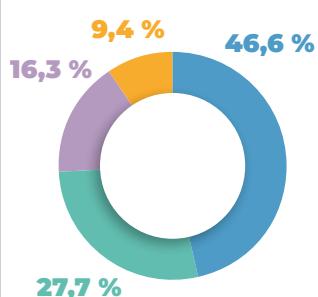


figurent parmi les dix plus hautes rémunérations allouées.

L'ANCIENNÉTÉ MOYENNE



RÉPARTITION DES EFFECTIFS



TÉLÉTRAVAIL

L'année 2022 est également la première année au cours de laquelle le H3C a mis en place le télétravail dans un contexte non lié à la crise sanitaire. Ainsi l'ensemble des collaborateurs ont exécuté leur mission en télétravail durant plus de 3 000 jours durant l'année, soit une moyenne d'environ :

55 JOURS par personne par an.

COMITÉ SOCIAL & ÉCONOMIQUE



█ Contrôles EIP
█ Contrôles non EIP
█ Enquêtes
█ Autres divisions

DONNÉES SOCIALES 2022

Le Haut conseil recrute des candidats désireux de mettre leurs compétences au service de l'intérêt général. Il recherche régulièrement des auditeurs très expérimentés susceptibles de rejoindre les équipes pluridisciplinaires de contrôleurs et d'enquêteurs, mais aussi des juristes ou des spécialistes des systèmes d'information venant de cabinets, d'entreprises ou d'institutions financières. Ils couvrent ensemble, lors des contrôles, les aspects comptables, juridiques et financiers afin d'apprécier la qualité de l'exécution de la mission de commissaire aux comptes et participent in fine à l'amélioration de la qualité de l'audit en France.

C'est aussi la possibilité de travailler avec des régulateurs étrangers et de participer au travail d'organisations européennes et internationales et de développer vos compétences techniques dans un environnement respectueux de l'équilibre vie privée vie professionnelle.



De formation universitaire en économie et droit, j'ai exercé pendant près de 20 ans le métier d'auditeur notamment en qualité de senior manager et directeur audit dans une société de commissariat aux comptes puis au sein du département audit d'un cabinet offrant une palette complète de services aux acteurs de l'investissement dont les fonds de capital-investissement.

Depuis janvier 2018, j'exerce le métier d'enquêteur au sein du service du rapporteur général en réalisant des actes d'enquête qui consistent notamment à analyser les saisines, les pièces et informations utiles, établir des pré-constats au regard des textes applicables, rédiger des procès-verbaux d'audition, interroger lors d'auditions toute personne disposant d'informations utiles, rédiger des rapports d'enquête et constituer des dossiers d'enquête. J'ai également apporté, ponctuellement, une assistance technique en réponse à des réquisitions judiciaires.

R.B., ENQUÊTEUR



Expert-comptable diplômé, j'ai exercé le métier d'auditeur spécialisé dans le secteur banque - gestion d'actifs en qualité de senior-manager au sein d'un Big Four durant 14 années.

Je suis arrivé en juin 2012 en qualité de contrôleur au sein de la direction des contrôles EIP puis mes responsabilités ont évolué pour devenir coordinateur de contrôles.

Depuis mon arrivée, j'ai apprécié l'opportunité de compléter mes compétences dans le secteur financier et de découvrir de nouveaux secteurs, notamment en fonction de l'actualité (industrie, service, HLM, CHU...). J'ai retrouvé l'esprit d'équipe des cabinets d'audit mais j'ai surtout beaucoup apprécié la nécessité de faire preuve d'empathie, de travailler ma gestion des relations humaines et d'adopter une attitude et un comportement adaptés au contexte.

Je quitte aujourd'hui le H3C très satisfait de mon expérience et des compétences techniques acquises, convaincu que ce nouveau challenge professionnel n'aurait jamais été possible sans cette expérience enrichissante.

P.C., CONTRÔLEUR



3. Les moyens financiers du H3C

Rapport de gestion de l'exercice 2022
du Haut conseil du commissariat aux comptes



Les recettes du Haut conseil

Le mode de financement du H3C

Depuis janvier 2018, les recettes du H3C sont constituées de cotisations versées par les commissaires aux comptes inscrits. La cotisation est calculée sur les sommes facturées au cours de l'année civile précédente aux personnes ou entités dont ils ont certifié les comptes.

Tout commissaire aux comptes inscrit au 1^{er} janvier est astreint à déclarer au H3C son assiette de cotisation avant le 31 mars, y compris lorsque ce montant est nul. Déclaration et paiement peuvent être effectués sur le portail Internet.

Le taux des cotisations (0,5 % des honoraires facturés tous mandats et 0,2 % des honoraires facturés aux Entités d'Intérêt Public - EIP) est constant depuis l'origine.

L'exercice budgétaire 2022

Conformément à l'article R. 821-1 du code de commerce, le collège délibère annuellement sur budget du H3C.

Le comité d'audit en assure trimestriellement le suivi et présente ses travaux au Collège.

Le budget 2022, approuvé par le collège en décembre 2021, sur la base de recettes estimées à 15 millions d'euros, prévoit un déficit d'environ 1,3 million d'euros.

Les principaux postes budgétaires sont les suivants :

S'agissant des recettes :

- les cotisations calculées sur les honoraires facturés par le commissaire aux comptes au cours de l'année civile précédente, aux personnes ou entités dont il a certifié les comptes, représentent 99 % des produits ;
- les cotisations assident sur le montant des honoraires facturés au cours de l'année civile précédente aux seules EIP dont il a certifié les comptes, représentent 5,8 % des produits ;

S'agissant des dépenses :

- les charges de personnel représentent 57,8 % des charges ;
- les charges annuelles relatives à la mise en œuvre par la CNCC des conventions de délégations du contrôle des cabinets ne certifiant pas des comptes d'EIP et du suivi du respect des obligations de formation continue des commissaires aux comptes, constituent 23,7 % des dépenses ;
- les loyers et charges locatives dus en vertu du bail de 9 ans signé en 2018 représentent 5 %⁽⁹⁾ ; figurent dans les charges à hauteur de 5 % ;
- les autres charges (13,5 %) correspondent principalement aux rémunérations d'intermédiaires et honoraires, personnel extérieur, frais de déplacement, amortissements.

⁽⁹⁾ Le 29 mars 2018, le H3C a signé un bail commercial d'une durée de neuf ans fermes portant sur des locaux de bureaux situés 104, avenue du Président Kennedy dans le 16^e arrondissement de Paris. Le bail porte sur une surface utile brute de 1 452,39 m². Compte tenu de la franchise de loyer consentie par le bailleur, le loyer économique annuel s'élève à 516 631 € hors taxes et hors charges, soit 356 € par m². Par rapport aux locaux précédemment occupés, la surface occupée est supérieure de 25 % et le loyer total diminue de 27 %. Aussi, la prise à bail se traduit par une diminution de la dépense publique avec une économie annuelle de 194 993 €, soit 1 754 937 € sur la période ferme de 9 ans.

Du budget voté au budget exécuté

L'exécution du budget est habituellement conditionnée par :

- ▶ l'activité des commissaires aux comptes, s'agissant des recettes ;
- ▶ la capacité du Haut conseil à recruter le personnel nécessaire à l'exécution de ses missions ;
- ▶ le volume d'heures de contrôles de cabinets non EIP réalisés par des contrôleurs praticiens de la Compagnie nationale, refacturés au H3C en application des conventions de délégation de mission.

Les cotisations versées au Haut conseil en 2022 se sont élevées à 15 766 964 €, montant supérieur au budget de 5 %, budget qui avait été construit sur l'hypothèse d'un recul des cotisations du fait du relèvement des seuils de nomination des commissaires aux comptes dans les sociétés sous l'effet de l'entrée en vigueur de la loi Pacte depuis 2019. Cette hypothèse budgétaire s'est révélée inexacte et il a été constaté une augmentation globale des honoraires facturés notamment en raison d'un nombre accru de services autres que la certification des comptes (SACC) réalisés dans le contexte de la crise sanitaire et des mesures exceptionnelles mises en œuvre en soutien aux entreprises.

Sur une population de 17 838 commissaires aux comptes inscrits appelés à déclarer, 98 % l'ont fait. Les 2 % restant (dont 289 toujours inscrits) ont fait l'objet de mises en demeure. Le H3C a initié les premières démarches d'omission de la liste pour non-déclaration des honoraires en application de l'article R. 822-26 du code de commerce, démarches qui se poursuivront en 2023.

Le H3C a également appliqué pour la première fois, conformément à l'article L. 821-6-1 du code de commerce, des majorations pour retard de déclaration dès le dépassement de l'échéance, à savoir le 31 mars qui se sont élevées à 353,3 K€ et qui n'avaient pas été budgétées.

Parmi les autres faits marquants, le H3C a procédé pour la première fois à des vérifications des éléments déclarés par les commissaires aux comptes dans le cadre de leur déclaration d'honoraires. Le H3C a enregistré à ce titre 71 K€ de produits additionnels non budgétés.

Les cotisations sur exercices antérieurs (également non budgétées) ont rapporté 81,1 K€ en 2022.



Le résultat d'exploitation de l'année 2022 s'élève à un bénéfice de 653,5 K€.

Afin de réaliser un suivi analytique de son activité, le Haut conseil distingue cinq unités sectorielles :

- ▶ les contrôles ;
- ▶ les enquêtes ;
- ▶ la formation restreinte ;
- ▶ les inscriptions ;
- ▶ les autres activités opérationnelles.

Les charges de fonctionnement de l'autorité sont réparties sur chacune des unités sectorielles, y compris celles liées aux fonctions « supports ».

Les contrôles

Les contrôles du Haut conseil portent sur une « unité de contrôle ». Il s'agit d'une structure d'exercice ou d'un ensemble de structures d'exercice de commissariat aux comptes, inscrites (personnes physiques et morales) et titulaires de mandats de commissariat aux comptes, partageant des procédures communes.

En 2022, 63 unités de contrôle détenant au moins un mandat EIP ont été contrôlées directement par le Haut conseil. La réalisation de ces contrôles a mobilisé 15 contrôleurs EIP, salariés du Haut conseil (soit 13,66 équivalents de temps de contrôle plein) qui ont réalisé 14 650 heures de contrôle. Il n'y a pas eu de recrutement en 2022 au sein de la division des contrôles EIP. Le coût direct de ces contrôles EIP s'est élevé à 4,4 M€.

Le contrôle des cabinets Non EIP, dont l'essentiel est réalisé dans le cadre de la délégation confiée à la CNCC, a porté sur 1 041 unités de contrôle. Parmi

ces contrôles, le Haut conseil en a réalisé directement 16 dont 4 en binômes. La réalisation de ces contrôles a mobilisé 349 contrôleurs non EIP praticiens et 4 contrôleurs non EIP salariés du Haut Conseil (soit 15,8 équivalent temps plein - ETP), qui ont réalisé 23 755 heures de contrôle. Le coût de la mise en œuvre de la convention de délégation des contrôles des commissaires aux comptes ne certifiant pas des comptes d'EIP s'est élevé à 4 M€ en hausse de 0,5 M€ par rapport à l'année 2021 du fait de l'augmentation du nombre d'heures de contrôle délégué. Le coût direct de ces contrôles non EIP s'est élevé à 5,3 M€.

Le pôle inscription

Le pôle inscription a vu son équipe se stabiliser en 2022 à 4 collaborateurs. Le service a reçu 3 237 demandes et a permis à la formation statuant sur les cas individuels de prendre des décisions sur 3 900 dossiers (en hausse de 21 % par rapport à 2021), réduisant d'autant le stock à traiter. Pour moderniser la gestion de cette mission, le H3C a investi 175,7 K€ en 2022 dans d'importants développements informatiques liés à l'ouverture du portail du H3C et à l'amélioration de son outil de gestion.

Les enquêtes

Le service du rapporteur général a mené 66 auditions, signé 40 rapports d'enquête, 13 rapports finaux et envoyé 27 notifications de griefs. Son effectif s'élevait à dix personnes au 31 décembre 2022. Le coût direct de ces enquêtes s'est élevé à 2,6 M€.

Le coût direct de ce pôle s'est élevé à 853 K€.



La formation restreinte

La formation restreinte s'est réunie à 11 reprises (audiences et délibérés) et a rendu 16 décisions.

Le coût direct de cette formation s'est élevé à 250 K€.

Les autres activités opérationnelles

Les autres activités opérationnelles comprennent :

- ▶ la division internationale,
- ▶ la division normes et déontologie.

Elles intègrent les charges de personnel des divisions et une quote-part de charges générales de fonctionnement. Leur effectif cumulé s'élève à 10 personnes.

L'activité support

Les charges de cette unité opérationnelle sont réparties sur l'ensemble des autres unités sectorielles et comprennent le coût de la convention de délégation relative au suivi de la formation professionnelle.

En résumé :

UNITÉS SECTORIELLES	2022	2021	Variation	
			en €	en %
CONTRÔLES	9 754 316 €	9 656 436 €	97 880 €	+1 %
ENQUÊTES	2 661 509 €	2 778 429 €	-116 920 €	-4,2 %
INSCRIPTION	853 046 €	549 170 €	303 876 €	+55,3 %
AUTRES SERVICES	2 389 034 €	2 221 131 €	167 903 €	+7,5 %
FORMATION RESTREINTE	250 061 €	250 244 €	-183 €	0 %
MOYENNE	15 907 966 €	15 455 410 €	452 556 €	+2,9 %

La performance financière

Le H3C inscrit son action dans une politique de rationalisation de ses charges et mutualise ses dépenses dès que cela est possible.

Dans ces conditions :

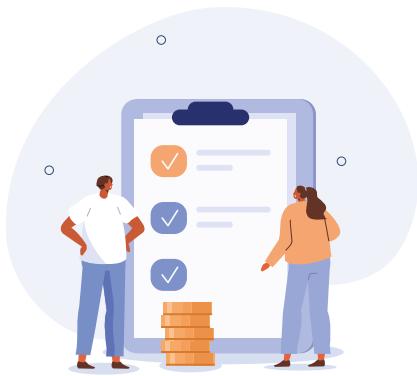
- la politique de rémunération des agents est liée aux performances individuelles, tout en s'inscrivant dans une logique de marché afin de pouvoir attirer et conserver les talents ;
- les dépenses sont engagées en fonction d'une analyse des besoins et les prestataires sont retenus après examen du rapport qualité/prix de l'offre. Conformément au code de la commande publique, le Haut conseil met en œuvre des appels d'offres dès lors que le besoin estimé est supérieur à 40 K€ HT.

L'augmentation des achats non stockés de matières et fournitures s'explique essentiellement par le renouvellement des équipements informatiques proposés aux membres du Haut conseil.

Au 31 décembre 2022, les charges de personnel représentent 54,8 % des charges d'exploitation et sont stables par rapport à 2021.

Le Haut conseil est soumis à la taxe sur les salaires qui représente une grande partie des impôts et taxes figurant au compte de résultat.

Le 6 avril 2023, le Haut conseil a approuvé les comptes financiers de l'année 2022.



Des mesures de mutualisation des moyens dans un but d'optimisation des dépenses

L'article 21 de la loi n° 2017-55 du 20 janvier 2017 portant statut général des autorités administratives indépendantes (AAI) et les autorités publiques indépendantes (API), prévoit que « *le rapport d'activité comporte un schéma pluriannuel d'optimisation de ses dépenses qui évalue l'impact prévisionnel sur ses effectifs et sur chaque catégorie de dépenses des mesures de mutualisation de ses services avec les services d'autres autorités administratives indépendantes ou autorités publiques indépendantes ou avec ceux d'un ministère* ».

Le secteur privilégié pour réaliser de telles mutualisations concerne les achats publics pour les services généraux. Le H3C a, en conséquence, poursuivi en 2022 les démarches engagées dès 2017 avec d'autres autorités comme l'Autorité des marchés financiers (AMF), l'Autorité de régulation des activités ferroviaires (ARAFER), l'Autorité de régulation de la communication audiovisuelle et numérique (ARCOM) et l'Autorité de régulation des jeux en ligne (ARJEL) pour échanger sur leurs pratiques internes en matière d'exécution des marchés publics dans les domaines concernés.

L'intérêt principal de la mutualisation repose sur le lancement de consultations uniques pour répondre aux besoins de plusieurs acheteurs en matière de travaux, de fournitures ou de services. Ainsi, une convention constitutive de groupement de commandes a été signée en 2021 entre l'AMF, l'ART (Autorité de Régulation des Transports) et le H3C, qui a pour objet l'achat en commun de prestations de services d'agence de voyages, regroupant, d'une part, les activités de billetterie et, d'autre part, les prestations de réservation de nuitées d'hôtels nécessaires aux déplacements professionnels des collaborateurs permet d'obtenir des prix plus avantageux en bénéficiant des économies d'échelles au regard de la quantité des prestations commandées.

Le Haut conseil a également poursuivi ses échanges avec la Direction des Achats de l'État (DAE) afin d'adhérer aux accords suivants : abonnement juridique, fournitures d'électricité, conseil en matière de ressources humaines et d'achats notamment de papiers (conclu en 2022), signature électronique, data science, « accessibilité internet » (conclu en 2022), optimisation des baux immobiliers, formations à la bureautique, formation aux premiers secours (conclu en 2022), transport de colis et enfin téléphonie mobile. Ces échanges ont été fructueux, la Direction des Achats de l'État étant très active sur la sollicitation des différents acteurs publics pour la mutualisation des achats.

La rationalisation des dépenses du H3C passe également par le recours à la centrale d'achat public : l'UGAP (Union des Groupements d'Achats Publics).

Parallèlement, le Haut conseil continue ses relations avec le réseau des AAI/API pour mutualiser certains coûts.

En 2022, 10 % des achats « concurrentiels » du Haut conseil ont été réalisés en recourant à l'un de ces trois moyens.

Les perspectives budgétaires pour 2023

Le budget 2023 majoritairement approuvé par le collège du Haut conseil en décembre 2022 présente, une nouvelle fois, un déficit de 1,681 M€. Ce déficit tient compte d'éléments exceptionnels tenant à la perspective du déménagement de l'institution en fin d'année 2023 et au recrutement de deux personnes en vue de la préparation du H3C à sa nouvelle mission d'assurance en matière de durabilité. Cette situation présente toujours cependant un risque sur le long terme dès lors qu'elle réduit la capacité du Haut conseil à remplir pleinement ses missions et à respecter l'ambition affichée par son plan stratégique dans le calendrier initialement fixé.

Ce budget intègre également des dépenses liées aux conventions de délégations conclues avec la CNCC estimées à 4 M€.

L'équilibre budgétaire

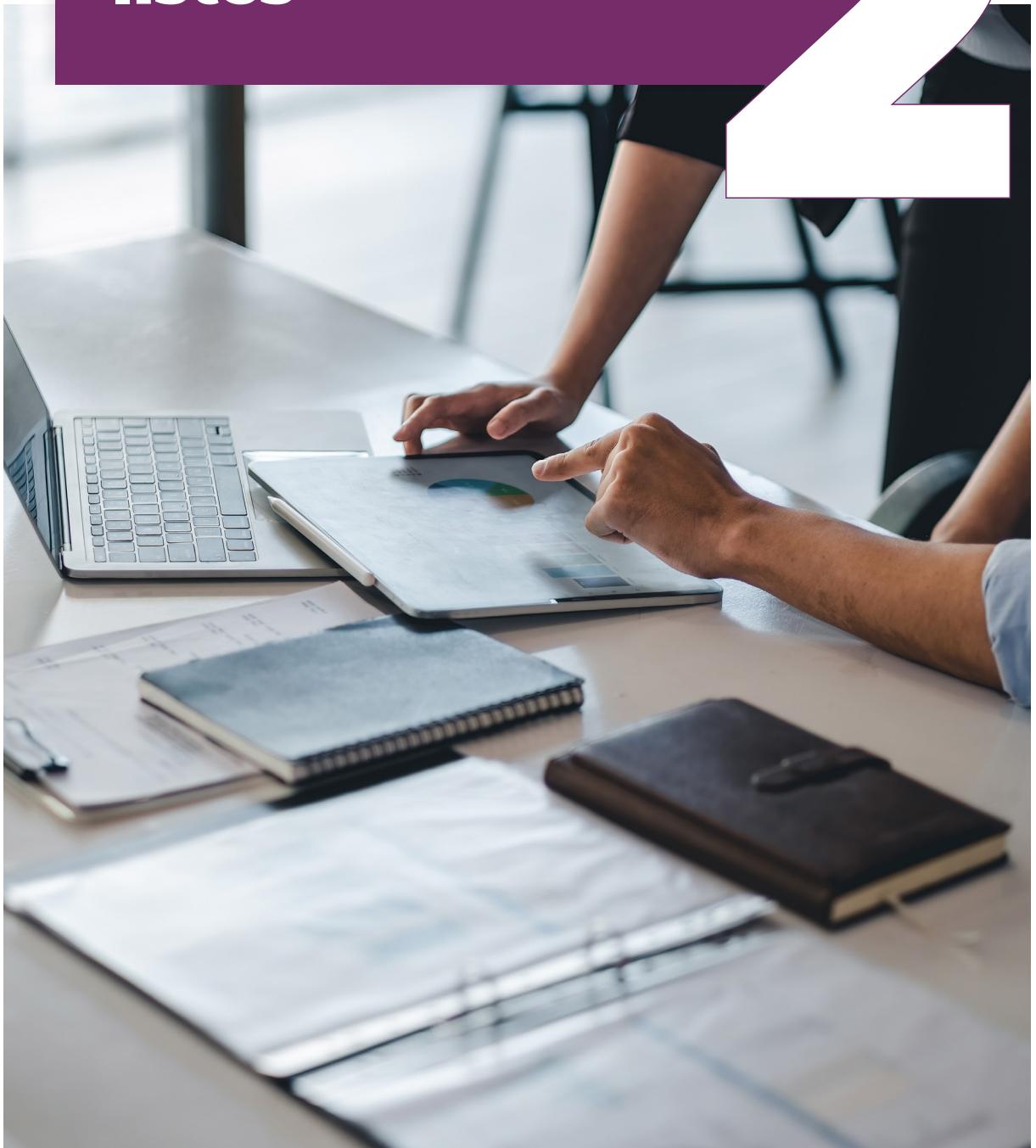
Le résultat net du H3C est bénéficiaire du fait d'un retour moins rapide à une situation normale, les déplacements étant restés contraints du fait de la poursuite des effets du covid de par le monde. Par ailleurs, certaines dépenses ont été décalées à 2023 notamment celles concernant les développements informatiques liés aux contrôles.

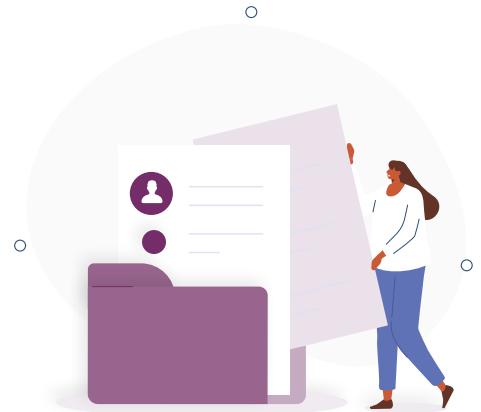
L'extension possible des missions du H3C à laquelle l'institution se prépare de même que les investissements encore nécessaires pour améliorer les conditions d'exercice de ses missions traditionnelles appellent une révision des modalités de fixation de ses ressources afin d'autoriser à l'avenir la construction de budgets équilibrés.

Le Haut conseil reste en conséquence vigilant sur l'évolution de ses ressources et veille à ce que la solidité de son bilan soit préservée pour faire face aux besoins liés au plein exercice de ses missions.



LES INSCRIPTIONS et la tenue des listes





1. L'inscription, une étape obligatoire pour exercer la profession de commissaire aux comptes

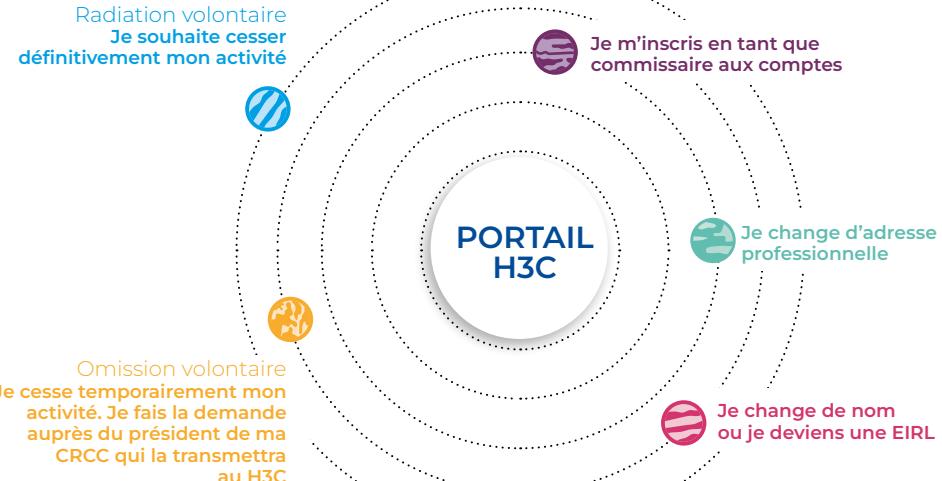
Les fonctions de commissaire aux comptes sont exercées par des personnes physiques ou par des sociétés inscrites sur une liste établie par le Haut conseil.

Le Haut conseil tient deux listes, l'une relative aux commissaires aux comptes (« liste I »), l'autre portant sur les contrôleurs de pays tiers (« liste II »), conformément aux dispositions de l'article L. 822-1 du code de commerce. Elle les met à jour en prenant en compte toutes les modifications des mentions qui y figurent (inscription, radiation, omission, suspension, changements d'adresse, de forme juridique, de dirigeant, de détention des droits de vote, etc.). Les commissaires aux comptes inscrits ont en effet l'obligation d'informer sans délais le Haut conseil de toute modification d'une information figurant sur la liste.

En application de l'article L. 822-1 du code de commerce, le Haut conseil procède à l'inscription des contrôleurs des pays tiers mentionnés au I de l'article L. 822-1-5 et à la tenue de la liste qui leur est relative.

En collaboration avec l'Autorité des marchés financiers, le Haut conseil a contacté tous les contrôleurs légaux étrangers ayant l'obligation d'être inscrits afin de mettre à jour la liste.

CARRIÈRE D'UN COMMISSAIRE AUX COMPTES PERSONNE PHYSIQUE



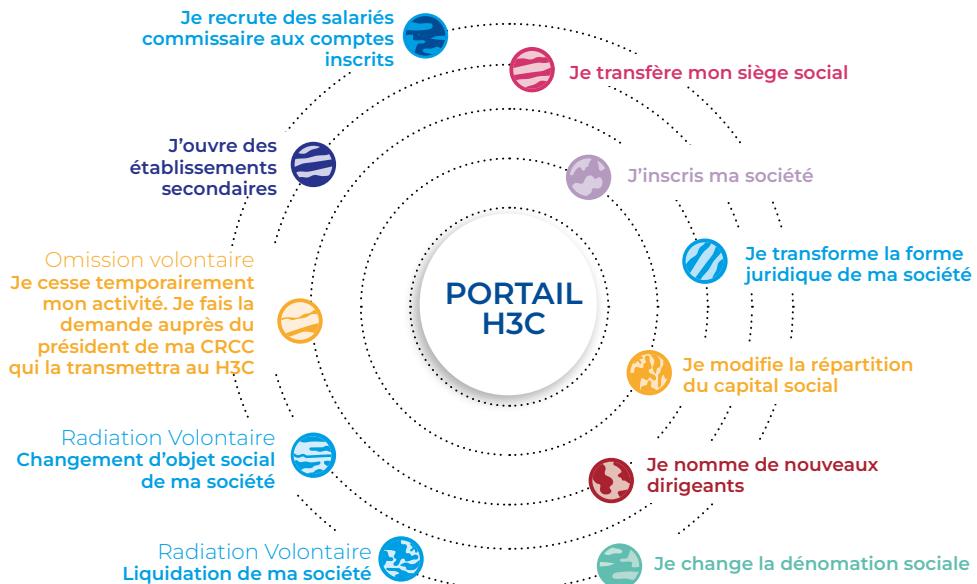
J'informe sans délai le Haut conseil de tous changements intervenus dans ma situation professionnelle au regard des informations nécessaires pour la mise à jour de mon inscription. À cet effet, je me connecte sur mon espace personnel sur le portail du H3C : www.portail.h3c.org



Bon à savoir :
Une aide à la constitution des dossiers est disponible ici :



ÉVOLUTION D'UNE SOCIÉTÉ DE COMMISSAIRE AUX COMPTES



2. Les évolutions des procédures d'inscription grâce au portail

Soucieux de faciliter les démarches d'inscription des commissaires aux comptes et de raccourcir le délai d'instruction des demandes, le H3C a mis en place une procédure dématérialisée en novembre 2020 qui n'a cessé d'évoluer depuis.

D'un usage simple et moderne, le portail permet aux commissaires aux comptes d'effectuer toutes leurs démarches administratives.

Il permet au commissaire aux comptes de trouver sur un espace qui lui est réservé ses informations professionnelles figurant sur la liste, ses attestations d'inscription, ses bordereaux de cotisations et ses déclarations de démission de mandats. Le commissaire aux comptes peut initier ses dossiers d'inscription et suivre leur avancement.



Les services accessibles depuis le portail concernant la liste des commissaires aux comptes sont les suivants :

- ▶ Toute nouvelle inscription ou réinscription d'un commissaire aux comptes personne physique ou personne morale ;
 - ▶ Les demandes de modifications des mentions figurant sur la liste (changement d'adresse, de nom, de dénomination sociale, de répartition du capital social, transformation de la forme juridique, nomination de dirigeants, etc.) ;
 - ▶ Les demandes de radiation d'une personne physique ou d'une personne morale ;
 - ▶ La modification en direct (sans constitution d'un dossier) du nom du site Web des commissaires aux comptes inscrits, de leur adresse électronique et de leurs numéros de téléphone, ces données étant en accès libre ;
 - ▶ L'obtention d'une attestation d'inscription (téléchargeable directement depuis le portail).
- Le croisement de données issues de différentes sources permet au H3C, de plus en plus, de solliciter les commissaires aux comptes pour des modifications que ces derniers ne lui avaient pas déclarées.
- Comme l'an dernier, le H3C s'efforce de réduire les délais de traitement. Ce délai atteint en moyenne 60 jours, toutes natures de demandes confondues.



Le portail du H3C

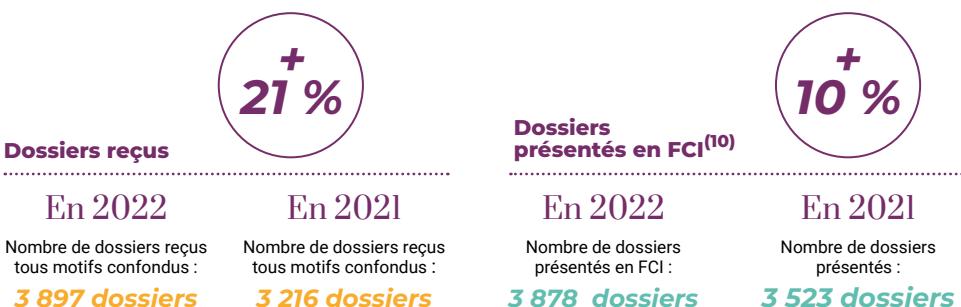
Le portail du H3C est accessible à l'adresse suivante:
<https://portail.h3c.org/>

Pour accéder au portail, chaque commissaire aux comptes doit créer un compte, qu'il s'agisse d'une personne physique ou d'une personne morale, en utilisant une adresse électronique distincte.

En 2022

90 % des dossiers ont été adressés via le portail du H3C
ce qui a permis de raccourcir les délais et d'améliorer la mise à disposition des décisions.

QUELQUES CHIFFRES CLÉS



(10) - La Formation statuant sur les Cas Individuels est chargée d'examiner les Cas Individuels nécessitant une prise de position du Haut conseil en dehors des procédures confiées à la Formation Restreinte. Elle peut rendre des décisions relatives à l'inscription des commissaires aux comptes.

QUELQUES ÉVÈNEMENTS CLÉS

Amélioration de la présentation de la liste publiée par le H3C sur son site pour faciliter la recherche de commissaires aux comptes.	Amélioration du portail du H3C pour permettre aux cabinets d'effectuer leurs démarches en ligne pour améliorer l'expérience utilisateur.	Premières décisions d'omission pour non déclaration des honoraires au H3C prises fin 2022.
---	---	---

Elle est disponible en cliquant sur le lien suivant :
<https://www.h3c.org/liste-annuaire/>



DÉLAI DE TRAITEMENT



Un nombre de dossiers restant à traiter en diminution :
418 en attente d'instruction fin 2022 contre **460** fin 2021.

(11) - PM : personne morale, PP : personne physique.

LA NORMALISATION visant à faciliter l'application des textes par les commissaires aux comptes





1. Normaliser

Le champ et le processus normatif

Les normes qui encadrent l'exercice professionnel des commissaires aux comptes contribuent à la confiance que l'on peut accorder à leurs interventions par le fait qu'elles précisent ce qui est attendu en termes de travaux à effectuer, de procédures de contrôle à mettre en place et de déontologie à respecter. Les normes sont élaborées selon un processus expressément défini par les textes légaux et réglementaires.

Le déclenchement de l'action normative

Les personnes habilitées à solliciter l'élaboration d'une nouvelle norme ou la révision de certaines dispositions normatives sont limitativement énumérées, à savoir : le garde des Sceaux, ministre de la Justice, le Haut conseil du commissariat aux comptes (H3C), l'Autorité des marchés financiers (AMF), l'Autorité de contrôle prudentiel et de

résolution (ACPR) et la Compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC).

L'élaboration du projet de norme

Une commission dite paritaire, composée de quatre membres du collège du H3C et de quatre membres commissaires aux comptes, est chargée de l'élaboration ou de la révision des normes. Le commissaire du Gouvernement assiste aux réunions de la commission en qualité d'observateur.

L'avis de la profession et l'adoption du projet de norme

Le H3C se prononce sur l'adoption du projet de norme, connaissance prise de l'avis de la profession recueilli par l'intermédiaire de la CNCC.

L'homologation de la norme par arrêté

L'étape ultime du processus normatif consiste en l'homologation, par voie d'arrêté, de la norme par le garde des Sceaux, ministre de la Justice, de sorte que ses dispositions deviennent contraignantes.

En mai 2022, le H3C a publié sur son site internet une vidéo qui présente les étapes du processus normatif et les parties en présence.



Élaboration
d'une norme

L'élaboration d'une norme – H3C

Les normes en vigueur sont également disponibles sur le site du H3C.

Ce référentiel normatif, prioritairement destiné aux commissaires aux comptes, apporte également un éclairage utile à toutes les parties intéressées par les interventions de ces professionnels.

Les actions normatives menées en 2022



[Plan d'orientation 2022-2024 et programme de travail 2022 de la commission paritaire](#)

L'activité normative du H3C en 2022 s'est inscrite dans le cadre des axes stratégiques prévus par le plan d'orientation à trois ans et le programme de travail annuel de la commission paritaire, approuvés par le collège du H3C et publiés sur son site Internet.

Le programme de travail 2022 prévoyait principalement la finalisation de normes de déontologie visant à sécuriser les interventions du commissaire aux comptes nouvellement autorisées par la loi n°2019-486 du 22 mai 2019, dite « loi PACTE », et à définir les principes de mise en œuvre de l'approche dite risques et sauvegardes prévue par le code de déontologie.

Il prévoyait en outre la révision de deux normes traitant de l'approche par les risques prévue dans le cadre du contrôle légal et plus particulièrement de la norme relative à la connaissance de l'entité et de son environnement et à l'évaluation du risque d'anomalies significatives dans les comptes (NEP 315) et de la norme traitant des procédures d'audit mises en œuvre par le commissaire aux comptes à l'issue de son évaluation des risques (NEP 330).

La commission paritaire a mené des travaux conséquents en 2022 mais n'est cependant pas parvenue à mener à terme les actions qu'elle avait planifiées. En effet, cette année a été affectée par des changements dans la composition de la commission par suite de l'échéance des mandats de ses membres. En outre, les travaux relatifs à l'élaboration des normes de déontologie, en ce qu'ils constituent une innovation en matière normative, ont conduit à engager une réflexion particulière qui a nécessité d'y consacrer le temps suffisant pour que les positions de l'ensemble des parties prenantes soient dûment appréhendées et prises en compte.

Accès au référentiel normatif des commissaires aux comptes



[Référentiel normatif](#)

Les normes de déontologie

En élargissant le champ d'intervention des commissaires aux comptes et en supprimant certaines interdictions de services qui existaient antérieurement, la réforme opérée par la loi PACTE a modifié le cadre légal et règlementaire de l'activité professionnelle des commissaires aux comptes.

Ces changements ont suscité des interrogations quant à l'application, dans ce contexte, des règles déontologiques. Partant du constat selon lequel la bonne application de ces règles concourt à la confiance que l'on peut accorder dans les travaux des commissaires aux comptes, il a été estimé nécessaire que soient élaborées des normes de déontologie visant à éclairer les professionnels sur les attendus en la matière.

Ainsi, en 2022, la commission paritaire s'est attachée à poursuivre ses travaux sur deux projets de normes. Le premier précise la façon dont les principes fondamentaux de comportement doivent être appliqués. Le second précise ce qu'il est attendu du commissaire aux comptes, au regard des principes d'impartialité et d'indépendance, lorsqu'il envisage d'accepter une nouvelle mission ou lorsque les faits et circonstances qui ont prévalu à l'acceptation d'une mission en cours ont changé.

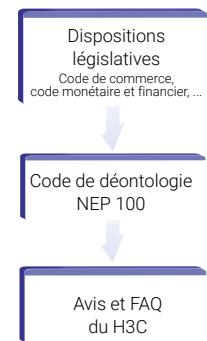
L'exercice du co-commissariat aux comptes

L'exercice du co-commissariat aux comptes est régi par l'article L. 823-15 du code de commerce, l'article 24 du code de déontologie et par une norme d'exercice professionnel spécifique, la NEP 100 relative à l'audit des comptes réalisé par plusieurs commissaires aux comptes. Le H3C a également publié des avis circonspectifs en réponse à des questions dont il a été saisi.

En avril 2022, afin de répondre à certaines interrogations qui ont été portées à sa connaissance, le Haut conseil a estimé utile de compléter ces dispositions normatives en proposant une foire aux questions destinée à apporter un éclairage sur l'application de certains principes et en particulier : la répartition et la modification régulière des travaux entre les co-commissaires aux comptes, la revue croisée, la gestion des différends entre co-commissaires aux comptes et les conséquences d'une défaillance dans l'exercice du co-commissariat aux comptes.

En outre, afin de soutenir l'extension en Europe du modèle français du co-commissariat aux comptes, le Haut conseil a estimé utile de publier concomitamment deux autres fiches pratiques :

- ▶ la première, rédigée en langue anglaise, s'attache à présenter le dispositif du co-commissariat aux comptes mis en place en France et à répondre à certaines questions relatives à son application et à ses effets ;
- ▶ la deuxième, plus particulièrement destinée aux administrateurs, expose les principales caractéristiques de ce mode d'exercice.



CO-COMMISSARIAT AUX COMPTES : LES FICHES PRATIQUES DU H3C

En France, l'intervention d'au moins deux commissaires aux comptes est requise pour la certification des comptes d'un certain nombre d'entités, principalement les sociétés contraintes de publier des comptes consolidés, les établissements de crédit, des sociétés de financement et entreprises d'investissement (sous conditions de seuils), ou encore les partis et groupements politiques (sous conditions de seuils).

Institué par la loi n° 66-537 du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales, son périmètre d'application a été élargi au fil du temps au vu de sa contribution à la qualité de l'audit et par conséquent au renforcement de la qualité de l'information financière. L'audit conjoint contribue en effet à améliorer l'ouverture du marché, à offrir aux entreprises des compétences d'audit plus diverses et enfin à renforcer l'autorité et l'indépendance des auditeurs vis-à-vis de la direction de l'entité et sa gouvernance. C'est pourquoi le H3C soutient l'extension en Europe du modèle français du co-commissariat aux comptes en suggérant de le rendre obligatoire, au niveau européen, pour les principales entités.



[Co-CAC - Joint audit](#)

Accès au dossier
thématique
Co-CAC - Joint audit

2. Les actions visant à faciliter l'application des textes par les commissaires aux comptes

Dans la limite de ses compétences, le H3C engage des actions visant à faciliter l'application des textes relatifs aux commissaires aux comptes. En particulier :

► le H3C ou son bureau **répondent aux saisines circonstanciées** qui leur sont adressées ;

► le H3C **apporte son éclairage** sur certaines pratiques de place ou projets de textes lorsque des instances le sollicitent ou, en dehors de telles sollicitations, lorsqu'il estime utile de faire connaître son interprétation ;

► le H3C **propose des fiches pratiques et des procédures dématérialisées** à l'usage des commissaires aux comptes.

LES SAISINES DU H3C ET DE SON BUREAU

LES SAISINES DU H3C

REQUÉRANTS

<ul style="list-style-type: none"> ● Le garde des Sceaux, ministre de la Justice ● Le ministre chargé de l'économie ● Le procureur général près la Cour des comptes ● Le président de la CNCC⁽¹²⁾ ● Les autorités administratives ou publiques indépendantes et en particulier l'AMF et l'ACPR
<ul style="list-style-type: none"> ● Les présidents des CRCC⁽¹²⁾

NATURE DE LA QUESTION

Toute question entrant dans ses compétences
Situations spécifiques prévues par le code de déontologie

TRAITEMENT

Réponses individuelles et / ou Avis si le H3C estime que les positions prises méritent d'être plus largement connue



Saisir le H3C

Le H3C peut également se saisir d'office d'une question entrant dans son champ de compétences sur la base de situations qui ont été portées à sa connaissance.

LES SAISINES DU BUREAU

REQUÉRANTS

<ul style="list-style-type: none"> ● Une entité d'intérêt public
<ul style="list-style-type: none"> ● Un commissaire aux comptes d'EIP

NATURE DE LA QUESTION

Autoriser, à titre exceptionnel, une prolongation de la durée de la mission du CAC, pour une durée de deux ans maximum
Déterminer, en cas de doute, la date de début de mandat
Autoriser un dépassement du seuil d'honoraires relatifs aux services autres que la certification des comptes (seuil de 70 %) pour une période de deux exercices maximum

TRAITEMENT

Susceptible de recours
Réponse
Susceptible de recours



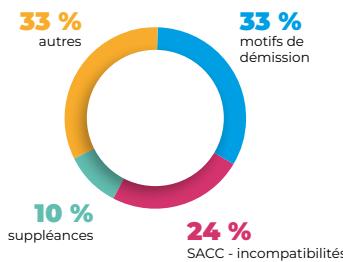
Formulaire de saisine du bureau

(12) CNCC : Compagnie nationale des commissaires aux comptes - CRCC : Compagnie régionale des commissaires aux comptes

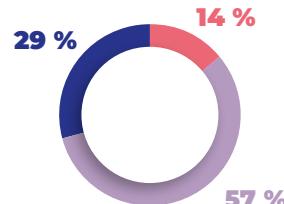
Pour être en mesure de se prononcer, les membres du H3C et de son bureau doivent disposer de toutes les informations utiles.

Aussi, il importe que les requérants veillent à ce que toutes les informations utiles à l'examen des situations leur soient communiquées et ce, dans des délais qui soient pertinents au regard de l'objet de la demande et qui permettent à l'ensemble des parties intéressées d'organiser les éventuelles actions à engager par suite de la réponse du H3C.

SAISINES ADRESSÉES AU H3C en 2022



SAISINES ADRESSÉES AU BUREAU DU H3C en 2022



- Autoriser, à titre exceptionnel, le dépassement du plafond des honoraires des SACC
- Déterminer, en cas de doute, la date de départ du mandat d'un CAC
- Autoriser, à titre exceptionnel, la prolongation du mandat d'un CAC (2 ans maximum)

L'éclairage du H3C

En 2022, le H3C, au travers de ses services et à l'occasion de manifestations et groupes de travail, a répondu aux questionnements de commissaires aux comptes et de leurs parties prenantes, notamment de représentants d'entreprises.

Il a en particulier fait valoir ses observations auprès de la Cour des comptes, à l'issue de l'expérimentation de certification des comptes locaux prévue par la loi NOTRÉ. Le H3C a souligné sa volonté d'être pleinement impliqué dans les actions qui pourraient être engagées en vue d'intégrer les commissaires aux comptes dans le dispositif de fiabilisation des comptes des collectivités territoriales, conformément au champ de compétences déterminées par le législateur en vue d'assurer la régulation des commissaires aux comptes dans l'entièreté de l'exercice de leur profession.

La procédure dématérialisée d'information du H3C sur la démission d'un mandat

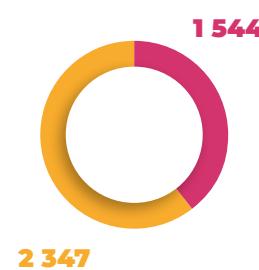
Le commissaire aux comptes exerce sa mission légale de certification des comptes jusqu'à son terme. Il n'est pas autorisé à démissionner sauf pour un des motifs légitimes énoncés de manière limitative à l'article 28 du code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes.

En application du III de l'article 28 du code de déontologie, le commissaire aux comptes qui démissionne d'un mandat doit informer le H3C de cette démission et en indiquer les motifs.

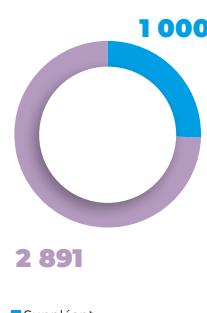
Le H3C a mis à disposition des commissaires aux comptes, sur son portail, un formulaire dédié. Cette procédure a pour objet de faciliter le traitement et le suivi des informations par le H3C mais également par les commissaires aux comptes concernés via leur espace personnel. Elle permet en outre de s'assurer de la complétude des informations renseignées.

En 2022 le H3C a constaté une augmentation considérable de l'usage de cette procédure mais relève qu'il existe une marge de progression importante qu'il espère voir réduite en 2023.

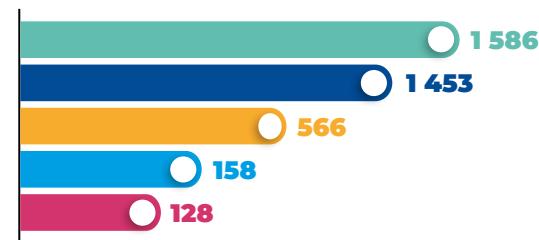
MODALITÉS DE TRANSMISSION DE L'INFORMATION AU H3C



QUALITÉ DU CAC



MOTIFS INVOQUÉS POUR LA DÉMISSION DE MANDATS (article 28 du code de déontologie)



- Les difficultés rencontrées dans l'accomplissement de la mission, lorsqu'il n'est pas possible d'y remédier
- La cessation définitive d'activité
- La survie d'un événement de nature à compromettre le respect des règles applicables à la profession, et notamment à porter atteinte à...
- Absence de motif invoqué
- Un motif personnel impérieux, notamment l'état de santé



Formulaire
d'information
du H3C sur une
démission

LES CONTRÔLES

4



En savoir plus sur le contrôle de l'activité professionnelle des commissaires aux comptes

C'est la principale mission légale du H3C.



[Voir la vidéo sur les contrôles](#)

1. Le programme de contrôle de l'année 2022

En application de l'article R. 821-75 du code de commerce, les contrôles sont réalisés au moins tous les six ans, selon les orientations, le cadre et les modalités définis par le Collège. Ce délai est ramené à trois ans lorsque les commissaires aux comptes certifient les comptes de « grandes EIP ».

Le programme 2022 a été élaboré à partir des orientations décidées par le collège le 24 mars 2022 ciblant notamment :

- ▶ les procédures assurant l'effectivité de la formation du commissaire aux comptes et de ses collaborateurs en lien avec les spécificités des mandats détenus par les unités de contrôle (article 7 du code de déontologie) ;
- ▶ les procédures mises en place pour identifier les risques liés à la perte d'indépendance et pour mettre en place les mesures de sauvegarde appropriées, en cas d'exposition à des situations à risque ;
- ▶ le dispositif mis en place en matière de lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme ;
- ▶ les mandats avec des thèmes systématiques sur un type d'entité (mandats EIP et non EIP) visé par le H3C, dans l'objectif de s'assurer de la pertinence de l'opinion d'audit du commissaire aux comptes au regard des diligences menées ;
- ▶ un échantillon de mandats sur des thématiques visées par le H3C, dans l'objectif de faire croître la qualité des audits conduits.

La segmentation par les risques appliquée pour le programme de contrôle est la suivante :

- ▶ niveau de risque « R1 » : incluant notamment les plus grands « cabinets⁽¹³⁾ » français membres de grands réseaux internationaux (Big), les régulés titulaires de mandats EIP considérés comme risqués (systémique, AMF/ACPR) ou encore ceux inscrits auprès d'une autorité étrangère ;
- ▶ niveau de risque « R2 » : incluant les régulés certifiant un nombre important de mandats (+ de 350) ou réalisant plus de 15 000 heures d'audit, ou ayant un précédent contrôle non satisfaisant, ou signataires présentant un risque particulier ;
- ▶ niveau de risque « R3 » : incluant notamment les cabinets signant des mandats EIP non risqués de Grandes Entreprises et les cabinets signant des mandats non EIP risqués ;

▶ niveau de risque « R4 » : incluant les régulés ne présentant pas de risques particuliers à échéance sexennale, les cabinets signant des mandats non EIP non risqués.

Les 6 types de contrôle mis en œuvre sont les suivants :

- ▶ complet : contrôle simultané des procédures, d'un échantillon de mandats et suivi des constats issus du précédent contrôle (contrôle proche des contrôles réalisés jusqu'à 2020) ;
- ▶ procédures : contrôle des procédures de la ou des structures d'exercice professionnel partageant des procédures communes. Tout ou partie des procédures peuvent être contrôlées sur un cycle ;
- ▶ suivi : suivi des constats, recommandations et plans de remédiation issus du précédent contrôle afin de s'assurer de leur remédiation complète et appropriée ;
- ▶ mandats : contrôle d'un échantillon de mandats détenus par la structure d'exercice professionnel ; le point d'entrée pouvant être le signataire, le mandat ou un thème particulier ;
- ▶ spot : contrôle déclenché inopinément (hors programme de contrôle annuel établi en début d'année) et visant un élément précis (un mandat, un point de procédure, un sujet d'actualité, une prestation) ;
- ▶ entretiens : contrôle de la connaissance par un signataire notamment de son portefeuille et des risques des mandats qu'il détient, et, éventuellement, de certaines questions d'actualité réglementaire.

En 2022, la réalisation des opérations de contrôle a mobilisé :

- ▶ 15 contrôleurs EIP salariés du Haut conseil (représentant 13,66 ETP) ayant réalisé 14 650 heures de contrôle ;
- ▶ 349 contrôleurs non EIP délégués et 4 contrôleurs non EIP salariés du Haut conseil (soit 15,8 ETP), ayant réalisé 23 755 heures de contrôle.

Les moyens budgétaires sont détaillés dans la partie consacrée aux données budgétaires du H3C.



[Le programme de contrôle 2022](#)

⁽¹³⁾ Dans ce chapitre, le terme « cabinet » doit s'entendre comme étant équivalent à une « unité de contrôle », c'est-à-dire une structure d'exercice ou ensemble de structures d'exercice de commissariat aux comptes, inscrites (personnes physiques et morales) et titulaires de mandats de commissariat aux comptes, partageant des procédures communes (décision 2017-04 du Collège relative au cadre des contrôles).

2. Les contrôles menés en 2022

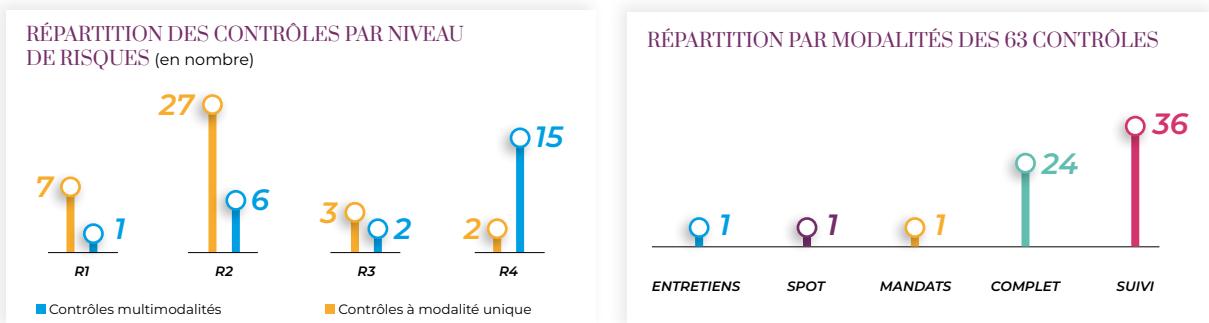
Au titre du programme 2022, le Haut conseil a réalisé 63 contrôles de cabinets EIP et 1 034 contrôles de cabinets non EIP dont 24 ont été effectués directement par le Haut conseil et 1 010 dans le cadre de la délégation consentie par le Haut conseil à la CNCC.

Les cabinets de commissariat aux comptes certifiant les comptes d'au moins une entité d'intérêt public sont dits « cabinets EIP », alors que les cabinets dits « cabinets non EIP » sont ceux qui n'ont aucun mandat conclu avec une entité d'intérêt public.

Les contrôles ont pu être opérés selon une seule ou plusieurs modalités en fonction des risques préalablement détectés.

Les contrôles des cabinets EIP

Les contrôles ont porté, en application des orientations précitées, sur **63 cabinets EIP** parmi lesquels 46 représentaient un risque de niveau 1 à 3 et 17 présentaient un risque plus faible (supérieur à 3). Les graphiques qui suivent présentent les modalités de contrôle appliquées en 2022 selon les niveaux de risque des cabinets contrôlés.



Les contrôles complets ont porté sur des acteurs de tailles très différentes et sur des thèmes variés selon les risques identifiés. Les modalités de sélection des procédures et des mandats sélectionnés diffèrent selon les objectifs des contrôles.

Les contrôles des procédures ont notamment visé les thèmes prévus par les orientations des contrôles. Le thème de la lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme (LCB-FT) constitue depuis plusieurs années une priorité.

Les contrôles de mandats ont porté sur un échantillon de mandats destiné, d'une part, à vérifier l'adéquation de l'opinion d'audit émise sur les comptes des entités auditées, au regard des diligences d'audit réalisées pour un type d'entité, et d'autre part, à apprécier la correcte application des normes d'exercice professionnel relatives à l'audit des comptes réalisés par plusieurs commissaires aux comptes (NEP 100), à l'audit des comptes consolidés (NEP 600) et à la nature des appréciations qui font l'objet d'une justification dans les rapports des commissaires aux comptes (NEP 701 et 702).

Les contrôles de suivi des constats ont pour objet de s'assurer de la mise en œuvre effective d'actions correctives pour remédier aux insuffisances relevées dans le précédent rapport de contrôle.

Un contrôle par entretiens a été mené auprès d'un cabinet EIP. Il a porté sur la revue des procédures d'analyse et de suivi par les responsables du dispositif de contrôle de qualité interne, des plans d'actions correctives mis en œuvre sur les procédures et les mandats.

Un contrôle spot sur un cabinet EIP a été ciblé sur les diligences d'audit mises en œuvre sur le cycle « Chiffre d'affaires » et l'information financière qui lui est associée.

Dans le cadre de la coopération internationale entre les régulateurs, en 2022, l'un des plus grands cabinets français a été contrôlé conjointement avec le Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB). Le contrôle a porté sur l'adéquation de l'opinion d'audit émise sur les comptes de 9 entités au regard des diligences d'audit réalisées.

En outre, le Haut conseil a examiné à la demande du Canadian Public Accountability Board (CPAB), l'adéquation de l'opinion d'audit émise sur les comptes de 3 entités au regard des diligences d'audit réalisées par l'un des plus grands cabinets français.

Les contrôles des cabinets non EIP

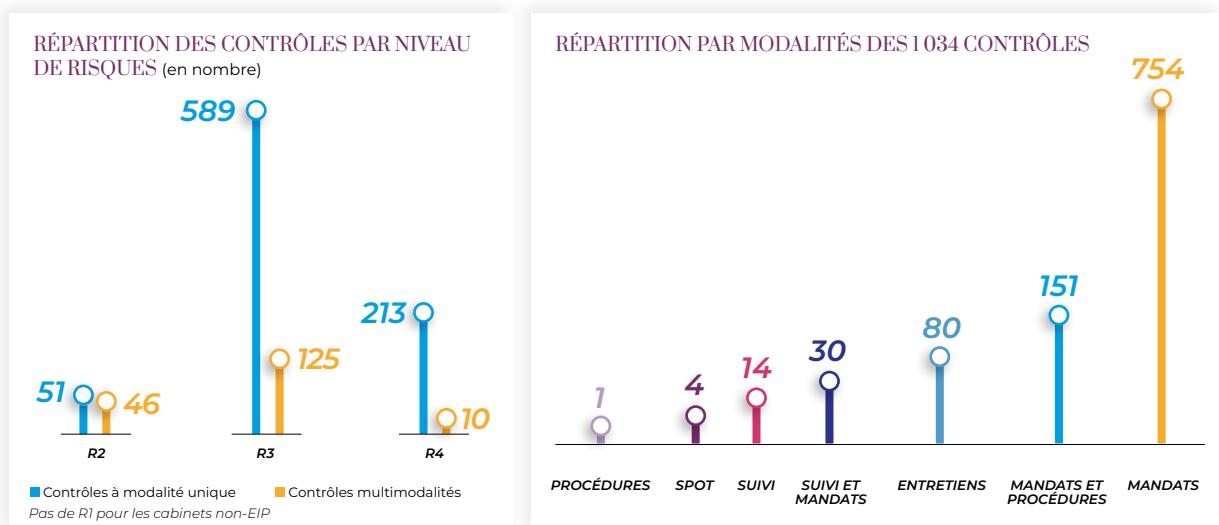
Les contrôles ont porté sur **1 034 cabinets non EIP** parmi lesquels, en application de la segmentation par les risques, 811 présentaient des risques élevés (R2 et R3) et 223 des risques faibles.

Les contrôles de **24 cabinets risqués** ont été directement réalisés par le Haut conseil et pour **1 010 cabinets contrôlés** par le délégataire.

Parmi les 24 contrôles effectués par le Haut conseil, pour 5 d'entre eux le contrôle a été réalisé, pour la première fois, en binôme avec un contrôleur praticien, et, pour 4 autres contrôles, les opérations de contrôles ont été déléguées mais supervisées exclusivement par les contrôleurs du H3C.

Pour 10 cabinets risqués contrôlés par le délégataire, des instructions spécifiques ont été données. Ces instructions ont précisé les mandats devant être sélectionnés, accompagnées le cas échéant de points particuliers concernant l'organisation et les procédures du cabinet.

Les contrôles 2022 ont été conduits selon une palette de 6 modalités de contrôle. Pour chacun des **1 010 contrôles délégués**, le Haut conseil a précisé les modalités de contrôle à appliquer.



La modalité « Contrôle de mandats » a été appliquée seule sur **754 cabinets**, et complétée par d'autres modalités (« Contrôle de procédures » ou « Suivi des constats ») pour **181 cabinets**. Un échange préalable avec les signataires a systématiquement été conduit en amont du contrôle de mandats pour vérifier la connaissance du portefeuille et des risques des mandats détenus et ainsi mieux sélectionner le(s) mandat(s) à vérifier.

La modalité « Contrôle de procédures » a été utilisée seule et conduite par les contrôleurs du Haut conseil pour **1 cabinet risqué** réalisant plus de 15 000 heures d'audit.

La modalité « Suivi de constats » a été appliquée seule ou de façon combinée sur **39 cabinets risqués** en raison d'un précédent contrôle non satisfaisant.

La modalité « Contrôle spot » a été conduite par les contrôleurs du Haut conseil sur **4 cabinets**. Ces contrôles ont visé la conduite de la mission de certification sur des mandats exercés par plusieurs commissaires aux

comptes, le respect des règles de déontologie et les obligations de vigilance en matière de blanchiment des capitaux et financement du terrorisme.

Enfin, l'utilisation seule de la modalité « Contrôle par entretiens » a été déployée en 2022 sur **80 cabinets** non-risqués ayant une faible activité de commissariat aux comptes, le test en 2021 de l'utilisation de cette modalité seule ayant été conclutif. Ces contrôles ont été réalisés par le délégataire.



Comme l'année précédente,
le Haut conseil publiera au cours
de l'année 2023 un rapport détaillé
sur les résultats des contrôles 2022
des cabinets EIP et non EIP.

Retrouvez la synthèse du programme
de contrôle de l'année 2021.



Synthèse
du programme
de contrôle 2021

Les activités dans le cadre de la convention de délégation des contrôles des cabinets ne certifiant pas les comptes d'EIP

Le Haut conseil supervise la réalisation des contrôles délégués en élaborant des outils de contrôle et des matrices de rapports, en arrêtant la liste des contrôleurs délégués, révisée annuellement, en dispensant aux contrôleurs une formation sur les méthodes de contrôle, en validant l'affectation des contrôleurs, en donnant des instructions particulières sur certains contrôles, en procédant à la revue des approches de contrôle nécessitant un arbitrage et à la revue des restitutions des résultats préparées par les contrôleurs lorsque les cas présentent des faits susceptibles de constituer des manquements.

La CNCC a mis en place une organisation solide et expérimentée, avec la constitution d'une Commission Nationale du Contrôle d'Activité (CNCA), et des procédures adaptées pour assurer le bon déroulement des opérations de contrôle.

En 2022, 396 candidatures de contrôleurs délégués, transmises par la CNCA ont été examinées, afin de vérifier le respect des critères définis par le Haut conseil. 371 candidatures ont été retenues représentant 28 296 heures de contrôles affectables.

La formation spécifique aux méthodes de contrôles, préparée conjointement avec le Haut conseil, a été dispensée par les membres du bureau de la CNCA. Les principales formations en région et les formations en distanciel ont été animées en présence d'un contrôleur du Haut conseil.

Les contrôleurs du Haut conseil ont dispensé en 2022 une formation spécifique à la conduite de la modalité « contrôle par entretiens » à une trentaine de contrôleurs praticiens ayant manifesté leur souhait de l'appliquer.

Le Haut conseil a revu la matrice de restitution des résultats d'un contrôle pour être appliquée dans le cadre des nouvelles modalités de contrôle. Les modifications ont principalement visé une présentation plus synthétique de certaines parties du rapport de contrôle et le renforcement du contradictoire.

L'exécution par le délégataire des contrôles délégués est suivie par le Haut conseil, en termes d'avancement et de qualité des travaux. En 2022, 16 % des rapports de contrôles ont été transmis au Haut conseil. Il s'agit des rapports des contrôleurs délégués susceptibles d'avoir mis en évidence des insuffisances ou des manquements, ainsi que les rapports établis à l'issue d'un « contrôle par entretiens ».

3. Les suites données au contrôle et l'activité de la formation statuant sur les cas individuels

Distincte de la formation restreinte, la formation statuant sur les cas individuels (FCI), composée de 9 des 14 membres du Collège, se prononce sur les suites à donner aux contrôles lorsque ceux-ci ont mis en évidence des défaillances susceptibles de nécessiter l'émission de recommandations, voire l'ouverture d'une enquête. Une recommandation s'entend par l'identification de déficiences importantes nécessitant l'élaboration par le cabinet d'un plan de remédiation incluant des actions correctrices détaillées avec des échéances précises.

L'intégralité des résultats individuels des contrôles d'un programme fait l'objet d'une analyse par les divisions des contrôles. Les conclusions de chacun des contrôles effectués sont présentées au directeur général qui peut décider de solliciter par la suite la FCI.

Dans l'hypothèse où elle est saisie, la FCI peut notamment décider :

- ▶ de conclure à l'émission d'une lettre de suites, ce qui signifie que la FCI n'a pas constaté de manquements qu'elle estime suffisamment graves ;
- ▶ de formuler des recommandations avec mise en œuvre d'actions correctives dans un délai spécifiquement défini par le Haut conseil, délai qui ne peut excéder 1 an pour les cabinets EIP. Au besoin, il est demandé au directeur général de remettre ces recommandations en main propre au signataire du mandat avec les explications utiles, ce qui signifie que cette situation suscite une inquiétude particulière sur les constats relevés. La FCI attend du commissaire aux comptes qu'il propose un plan de remédiation par écrit dans le délai donné. L'effectivité des mesures correctrices prises par les cabinets en réponse aux recommandations sera appréciée dans le cadre d'un contrôle subséquent ;
- ▶ de demander à la présidente de saisir le rapporteur général afin de diligenter une enquête.

La FCI a davantage différencié ses modes de réponse à un contrôle défaillant. Elle décide de conjuguer une lettre de recommandations et l'ouverture d'une enquête lorsque face à des manquements de gravité marquée, elle souhaite une modification rapide des modalités d'exercice du commissaire aux comptes.

En 2022, la FCI s'est réunie à quinze reprises pour statuer sur des contrôles ayant mis en évidence des défaillances.

Les suites données aux contrôles des cabinets EIP

En 2022, les conclusions de 28 contrôles de 25 cabinets EIP ont été présentées à la FCI du Haut conseil au cours de 8 séances dédiées :

- ▶ 26 contrôles au titre du programme de contrôle 2021 parmi lesquels 10 contrôles de 8 cabinets appartenant à l'un des 8 plus grands cabinets français ;
- ▶ 2 contrôles au titre du programme de contrôle 2022, parmi lesquels 1 contrôle d'un cabinet appartenant à l'un des 8 plus grands cabinets français.

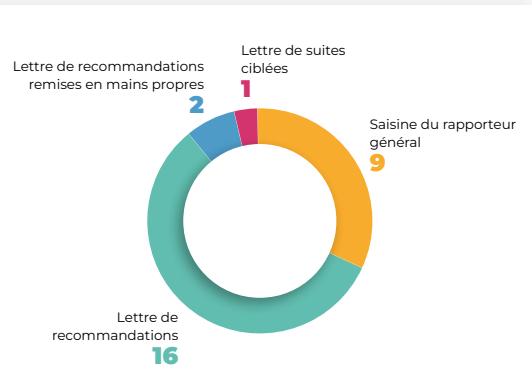
Panorama des suites données aux 28 contrôles de cabinets EIP en 2022

S'agissant des procédures internes des cabinets, les recommandations nécessitant la mise en œuvre d'actions correctives ont notamment porté sur :

- ▶ le respect de l'obligation de formation du commissaire aux comptes en lien avec les spécificités des mandats dont il certifie les comptes ;
- ▶ le respect du délai réglementaire en matière d'archivage (60 jours) et de l'intangibilité du dossier d'audit ;
- ▶ l'utilisation d'un outil d'échantillonnage et/ou la définition des tables d'échantillonnage pour les tests de contrôles et les contrôles de substance ;
- ▶ le respect des dispositions applicables en matière de rotation des cabinets et des signataires de mandats EIP ;
- ▶ le renforcement des procédures en matière de recherche de conflits d'intérêts au sein du groupe pluridisciplinaire afin de s'assurer que des missions incompatibles n'ont pas été réalisées.

S'agissant des mandats et au regard des manquements mis en exergue par les contrôleurs, la FCI a notamment émis des recommandations requérant la mise en œuvre d'actions correctives sur les thèmes suivants :

- ▶ l'identification des contrôles clés, l'évaluation de la conception et du fonctionnement des contrôles pertinents pour l'audit y compris les contrôles généraux informatiques et les contrôles applicatifs liés au processus de reconnaissance du chiffre d'affaires (NEP 315 et 330) ;
- ▶ la collecte d'éléments probants permettant de justifier le respect des assertions « réalité », « mesure » et « exhaustivité » du chiffre d'affaires (NEP 500) ;



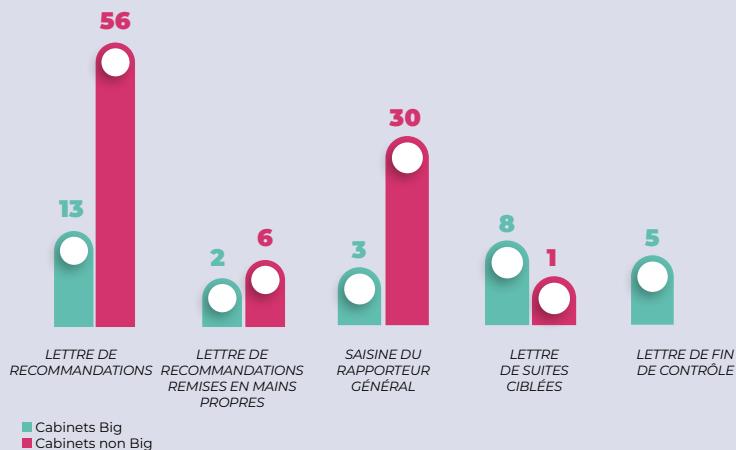
- ▶ le caractère représentatif de l'échantillon utilisé pour les contrôles de substance (NEP 530) ;
- ▶ la prise de connaissance du processus d'élaboration des comptes consolidés et des contrôles conçus par l'entité consolidante pour les besoins de l'établissement des comptes consolidés (NEP 600) ;
- ▶ l'appréciation des livrables obtenus des auditeurs des filiales significatives pour évaluer les risques d'anomalies significatives, l'approche d'audit retenue, le programme de travail, la nature et l'étendue des diligences mises en œuvre sur les principaux cycles (NEP 600) ;
- ▶ l'appréciation des travaux mis en œuvre par le co-commissaires aux comptes (NEP 100).

FOCUS

Bilan de l'activité de la FCI des années 2017 à 2022 – cabinets EIP

Entre 2017 et 2022, la FCI s'est réunie à 38 reprises et a examiné les conclusions de 124 contrôles de cabinets EIP.

VENTILATION DES SUITES DONNÉES⁽¹⁴⁾ AUX 124 CONTRÔLES DE CABINETS EIP



Les lettres de recommandations émises par la FCI exposent au commissaire aux comptes les actions correctives à engager à la fois aux procédures internes de son cabinet mais également aux mandats examinés.

Sur les 33 saisines pour enquête du rapporteur général, 5 dossiers sont en cours d'audience disciplinaire et 22 sont en cours d'investigations.

Recommandations émises sur les procédures internes des cabinets EIP

Les graphiques ci-après résument les procédures des cabinets pour lesquelles il a été demandé d'engager des actions correctives dans un délai fixé par le H3C. Cette présentation distingue les 8 plus grands cabinets EIP des autres cabinets EIP.

Les recommandations émises par la FCI sur la période 2017-2022 aux 8 plus grands cabinets EIP ont porté majoritairement sur le respect des **obligations de formation professionnelle** (61 %) : en premier lieu, la formation professionnelle en lien avec les spécificités des mandats audités sur les secteurs et thèmes suivants : associations, fondations et fonds de dotation, normes internationales IFRS, banque, assurance, mutuelle (45 %) ; en second lieu, la durée de la formation professionnelle continue qui doit être de 120 heures au cours de la période triennale dont 20 heures devant être accomplies annuellement (16 %). Les recommandations émises tant sur la **revue indépendante** que sur le **dispositif de contrôle de qualité interne** ont représenté une part de 11 %. Le caractère insuffisant de l'étendue des diligences réalisées par le réviseur indépendant des mandats EIP a représenté 7 % de ces recommandations. Enfin, 8 % des recommandations émises par la FCI ont concerné les procédures en matière d'**indépendance**. À ce sujet, des recommandations ont visé les procédures et les contrôles des cabinets notamment ceux destinés à rechercher les éventuels conflits d'intérêts au sein du groupe pluridisciplinaire, à s'assurer que les relations d'affaires conclues avec les clients et les fournisseurs ne sont pas susceptibles de compromettre l'indépendance du cabinet, et à vérifier l'établissement des déclarations d'indépendance personnelle.

LES 8 PLUS GRANDS CABINETS EIP

Répartition des principaux thèmes de procédure visés par les lettres de recommandations (en %)



(14) - Pour la présentation de ce graphique, certains contrôles ont pu faire l'objet de suites combinées, la suite la plus grave a été retenue.

Pour ce qui relève des autres cabinets EIP, les recommandations émises par la FCI au cours de la période 2017-2022 ont concerné pour une part importante le respect de l'**obligation de formation** continue des commissaires aux comptes (42 %) dont la formation en lien avec les spécificités des mandats audités (associations, fondations et fonds de dotation, lutte contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme, normes internationales IFRS, banque, assurance, mutuelle) représentant 31 % des recommandations.

Les recommandations émises en matière de **revue indépendante** et de **dispositif de contrôle de qualité interne** ont représenté 18 % des recommandations. Celles-ci concernent, pour 12 % d'entre-elles, la mise en œuvre de la revue indépendante ou le caractère insuffisant de l'étendue des diligences réalisées par le réviseur indépendant.

L'utilisation d'**outils d'échantillonnage** et/ou la définition des tables d'échantillonnage retenues par les commissaires aux comptes pour les tests de contrôles et les contrôles de substance ont représenté 9% des recommandations.

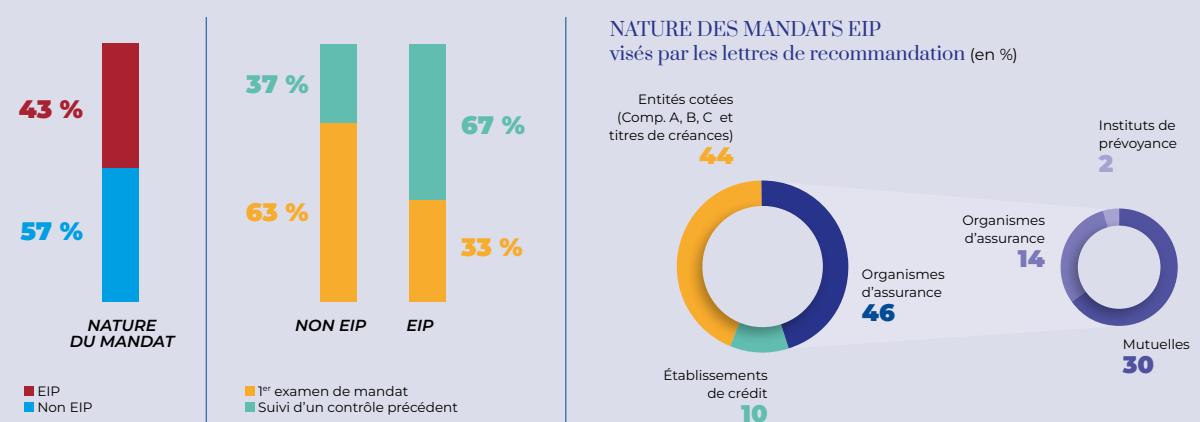
LES AUTRES CABINETS EIP

Répartition des principaux thèmes de procédure visés par les lettres de recommandations (en %)



Recommandations émises sur les mandats audités par les cabinets EIP

Les natures des mandats visés par les recommandations et nécessitant la mise en œuvre d'actions correctives entre 2017 et 2022 sont présentées dans les graphiques suivants.



Ainsi, 43 % des recommandations émises par la FCI au cours de cette période ont visé des mandats EIP dont 67 % ayant fait l'objet d'un suivi de constats relevés lors du précédent contrôle. Parmi les mandats EIP, 46 % des recommandations émises ont concerné des mandats d'organisme d'assurance dont 30 % de mutuelles. La part des recommandations émises sur les mandats d'entités cotées ou émettant des titres de créances sur les marchés réglementés représente 44 % (dont compartiments C [26 %], B [11 %], A [5 %] et émetteurs de titres de créances (2 %)).

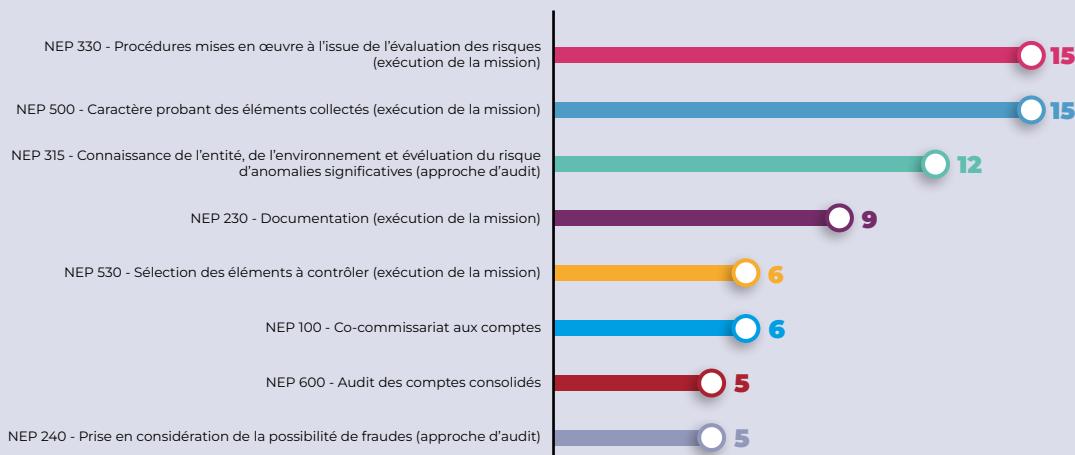
Le graphique qui suit donne un aperçu des principales normes d'exercice professionnel («NEP») ciblées dans les lettres de recommandations.

En ce qui concerne la NEP 330 relative aux procédures mises en œuvre par le commissaire aux comptes à l'issue de son évaluation des risques (15 %), les recommandations ont notamment mis en exergue des insuffisances de diligences d'audit en vue de vérifier le **respect des assertions** conditionnant la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes.

S'agissant de la NEP 500 relative au caractère probant des éléments collectés (15 %), les recommandations traitent notamment de la **pertinence des informations** permettant de corroborer les conclusions sur lesquelles s'appuient le commissaire aux comptes et de la **fiabilité des données** (exactitude et exhaustivité) des états de gestion produits par l'entité et utilisés dans le cadre de l'audit.

Pour ce qui est de la NEP 315 relative à la connaissance de l'entité et de son environnement et à l'évaluation du risque d'anomalies significatives dans les comptes (12 %), les recommandations ont, pour partie, ciblé les **travaux de prise de connaissance du dispositif de contrôle interne** pertinent pour l'audit dont le système d'information concourant à l'élaboration de l'information financière.

PRINCIPALES NEP visées par les lettres de recommandations (en %)



Les normes d'exercice professionnel visées par les recommandations selon les différentes phases de l'audit, en distinguant le co-commissariat aux comptes et l'audit des comptes consolidés, sont synthétisées dans le graphique qui suit.

Ventilation des NEP par phase d'audit visées par les lettres de recommandations (en %)



Il peut être observé que les recommandations portent pour une part importante sur l'approche d'audit et l'exécution de la mission légale.

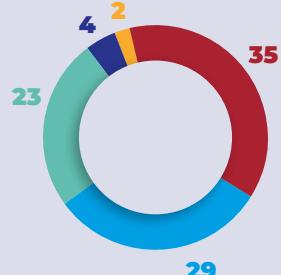
Les graphiques ci-contre présentent les 5 principaux cycles ou zones de risque des mandats EIP et non EIP pour lesquels des actions correctives ont été demandées.

Parmi les actions correctives demandées par la FCI figurent (i) les travaux de prise de connaissance des différentes activités de l'entité et des contrôles pertinents qui leurs sont associés pour prévenir, détecter ou corriger les anomalies dans les comptes ; (ii) les diligences d'audit mises en œuvre pour vérifier le respect des assertions, notamment les assertions exhaustivité, réalité et mesure du chiffre d'affaires ; (iii) les procédures d'audit complémentaires, autres que le simple rapprochement entre le chiffre d'affaires comptabilisé et les données issues des états de gestion pour lesquelles l'exactitude et l'exhaustivité n'ont pas été vérifiées.

Il est souligné que le cycle « Chiffre d'affaires » constitue une priorité de supervision décidée par le Collège du Haut conseil depuis plusieurs années.

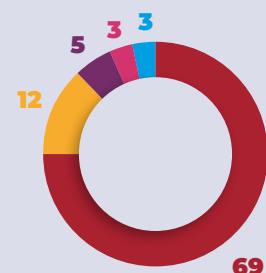
RÉPARTITION DES CYCLES DE MANDATS EIP concernés par les lettres de recommandation (en %)

- Chiffre d'affaires
- Prestations payées - provisions techniques afférentes
- Primes acquises
- Lutte contre le blanchissement d'argent et le financement du terrorisme
- Procédures d'audit au titre des comptes consolidés



RÉPARTITION DES CYCLES DE MANDATS NON EIP concernés par les lettres de recommandation (en %)

- Chiffre d'affaires
- Procédures d'audit au titre des comptes consolidés
- Stocks
- Continuité d'exploitation
- Recette - Titre 1

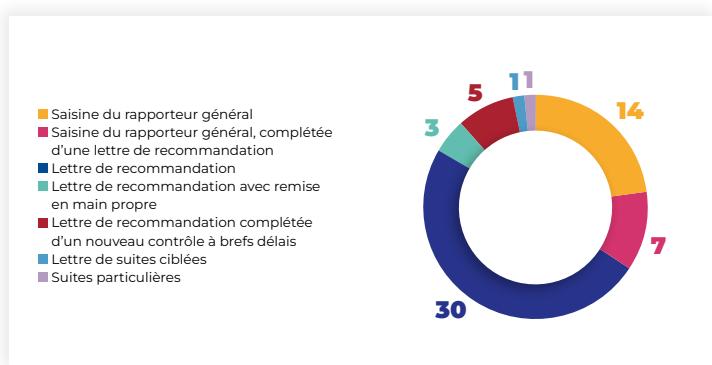


Les suites données aux contrôles des cabinets non EIP

En 2022, la formation statuant sur les cas individuels a examiné les conclusions de 61 contrôles de cabinets non EIP au cours de 15 séances :

- ▶ 29 rapports de contrôle au titre du programme 2020 ;
- ▶ 32 rapports de contrôle au titre du programme 2021.

Panorama des suites données aux 61 contrôles de cabinets non EIP en 2022



La FCI a décidé l'émission de recommandations avec mise en œuvre d'actions correctrices dans un délai maximum de douze mois dans 45 cas. Pour 7 d'entre eux, elle a décidé en complément la saisine du rapporteur général par la présidente du Haut conseil.

Les thématiques visées dans les lettres de recommandations émises par la formation statuant sur les cas individuels ont trait aux améliorations à apporter à la fois aux mandats examinés mais également aux procédures internes des 45 cabinets concernés.

Pour 35 cabinets non EIP, les recommandations émises ont trait aux améliorations à apporter aux procédures internes. Elles ont notamment engagé les commissaires aux comptes (i) à respecter leurs obligations de formation, (ii) à respecter leurs obligations déclaratives (formation et/ou déclaration d'activité), (iii) à mettre en place un dispositif de lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme ou le compléter avec une classification des risques, (iv) à procéder à des demandes motivées de dérogation au barème de nombre d'heures de travail normalement nécessaires à la réalisation du programme de travail, (v) à mettre à jour des informations figurant sur la liste d'inscription des commissaires aux comptes. La formation a également insisté sur la nécessité de respecter les conditions imposées par le code de déontologie, notamment en vue d'éviter toute situation susceptible de mettre en cause leur indépendance.



Pour 44 cabinets non EIP, les recommandations émises ont trait aux améliorations à apporter aux mandats examinés. Ainsi, l'élaboration d'un plan de remédiation sur 79 mandats examinés a été demandé. S'agissant des mandats, les principales normes d'exercice professionnel visées par les recommandations concernent le caractère probant des éléments collectés (NEP 500), la documentation de l'audit des comptes (NEP 230), la connaissance de l'entité et de son environnement et évaluation du risque d'anomalies significatives (NEP 315), les procédures d'audit mises en œuvre par le commissaire aux comptes à l'issue de son évaluation des risques (NEP 330) ainsi que la planification de l'audit (NEP 300).

FOCUS

Bilan de l'activité de la FCI des années 2017 à 2022 – cabinets non EIP

Entre 2017 et 2022, les conclusions de 222 contrôles de cabinets non EIP ont été présentées à la FCI du Haut conseil au cours de 30 séances.

Le graphique qui suit présente la nature des suites décidées en pourcentage.

Suites décidées par la FCI entre 2017 et 2022



La FCI a ainsi décidé l'émission de recommandations, avec mise en œuvre d'actions correctrices dans un délai spécifiquement défini, dans 165 cas. Pour 7 d'entre eux, en complément le rapporteur général a été saisi par la Présidente du Haut conseil.

Le caractère approprié des actions correctrices engagées par les cabinets ayant reçu des recommandations est systématiquement examiné.

Le rapporteur général a été saisi par la Présidente du Haut conseil dans 36 cas et la FCI a décidé de ne pas émettre de recommandations dans 21 cas. Elle a ainsi demandé au directeur général de réaliser à brefs délais un nouveau contrôle pour 8 cabinets, d'adresser une lettre de suite portant sur des thématiques particulières pour 8 cabinets et a décidé de suites particulières dans 5 cas.

Sur les 43 saisines du rapporteur général, à fin 2022, 10 saisines ont fait l'objet d'un classement par la FCI, 27 enquêtes sont en cours, et 6 procédures de sanction sont en cours.

Les thématiques visées dans les lettres de recommandations émises par la FCI ont trait aux actions correctives à engager à la fois aux procédures internes de 165 cabinets concernés mais également à 241 mandats examinés. En proportion, ces actions correctives demandées portent à la fois sur les procédures et les mandats dans 75 % des cas, uniquement sur les procédures dans 24 % des cas et uniquement sur les mandats dans 1 % des cas.

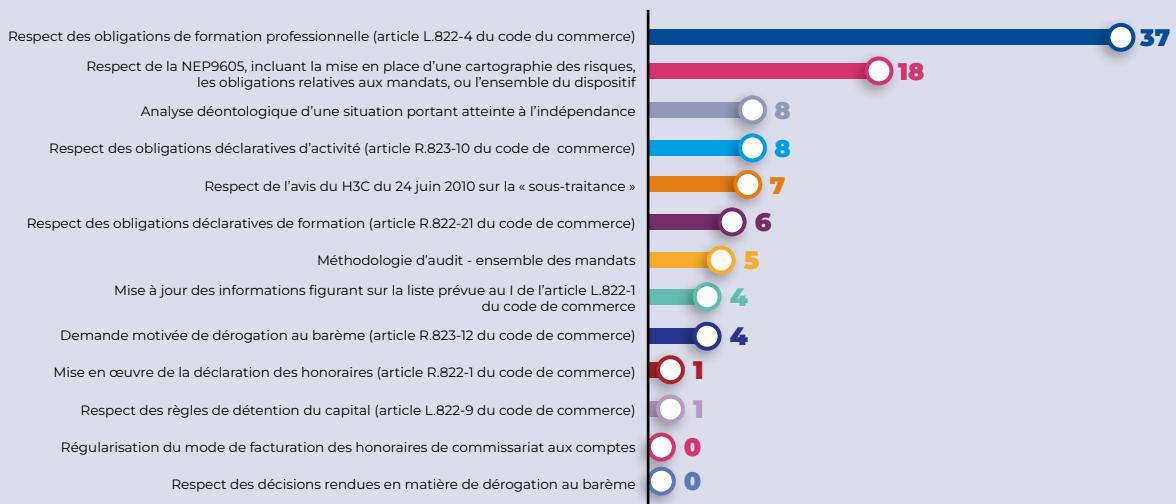
Recommandations émises sur les procédures internes des cabinets non EIP

Les recommandations émises par la FCI au cours de la période 2017-2022 ont concerné pour une part importante le respect de l'obligation de formation continue des commissaires aux comptes (37 %), le respect des obligations déclaratives - formation et/ou déclaration d'activité – (14 %), la nécessité de compléter le dispositif de lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme (18 %).

Le graphique ci-après illustre la répartition des thèmes de procédures pour lesquels il a été demandé aux commissaires aux comptes d'engager des actions correctives dans un délai fixé par le H3C.

THÈMES DE PROCÉDURES

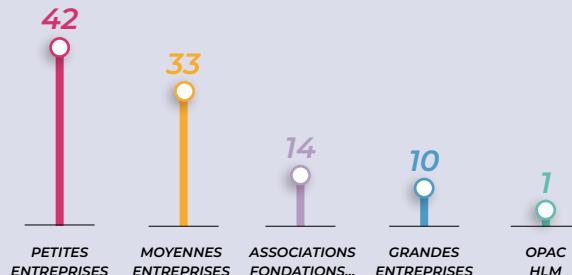
visées par les lettres de recommandations (en %)



Recommandations émises sur les mandats audités par les cabinets non EIP

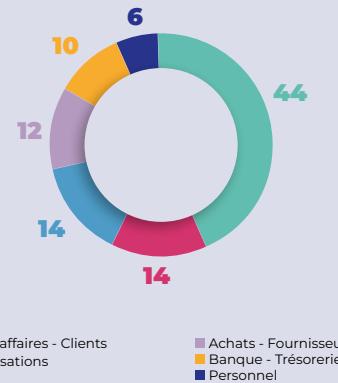
La nature des 241 mandats visés par l'élaboration d'un plan de remédiation entre 2017 et 2022 et nécessitant la mise en œuvre d'actions correctives est présentée dans le graphique suivant.

NATURES DES MANDATS NON EIP
visés par les lettres de recommandations (en %)



Le graphique qui suit résume les principaux cycles ou zones de risque des mandats non EIP visés par les recommandations :

RÉPARTITION DES CYCLES DE MANDATS NON EIP
concernés par les lettres de recommandation (en %)

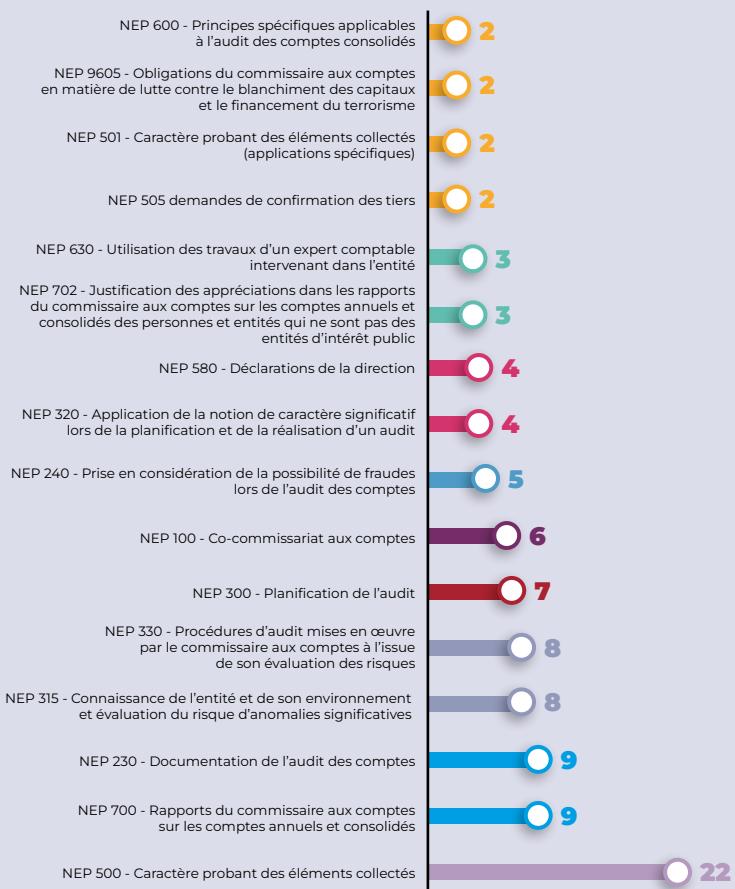


Les normes d'exercice professionnel visées par les recommandations de 2017 à 2022, regroupées en différentes phases de l'audit, sont synthétisées comme suit. Le deuxième graphique présente les principales normes visées non regroupées.

VENTILATION DES NEP
par phases d'audit visées par les lettres de recommandations (en %)



PRINCIPALES NEP
visées par les lettres de recommandations (en %)



LE SERVICE **des enquêtes**

5





1. L'actualité de l'année 2022

Sans nul doute, l'année 2022 pour le service du rapporteur général se caractérise par une très nette augmentation du nombre de procédures de sanction ouvertes à l'issue de l'examen des rapports d'enquête par la Formation statuant sur les cas individuels [FCI], dont la composition a été modifiée en cours d'année.

► Ainsi sur les 40 dossiers d'enquêtes examinés en 2022 par la FCI, **26** ont fait l'objet de griefs arrêtés par la FCI contre seulement 8 en 2021. Les classements sont en très net recul, **14** contre 42 l'année précédente ;

► S'agissant de la typologie des griefs reprochés, il conviendra de relever que cinq d'entre eux se détachent plus nettement cette année : les situations d'incompatibilités générales, dont les atteintes à l'indépendance (27 %), les carences de diligences d'audit (21 %), les démissions sans motif légitime (14 %), le défaut de formation professionnelle (9 %) et des négligences graves (7 %). Il convient de relever que 2 % des griefs concernent des dépassements du plafond d'honoraires pour les SACC ;

► S'agissant de la procédure d'enquête, il est à noter, à partir du 2ème semestre 2022, une nouvelle pratique consistant à l'envoi par le rapporteur général d'un pré-rapport d'enquête aux personnes susceptibles d'avoir commis des manquements disciplinaires, en vue de recueillir leurs observations éventuelles, avant la rédaction du rapport d'enquête. Cette évolution apporte, au stade de l'enquête, un élément supplémentaire de contradictoire permettant aux commissaires aux

comptes et à leur avocat de répondre, s'ils le souhaitent, aux constats du rapporteur général, avant la présentation du rapport à la FCI ;

► L'année s'est également caractérisée par la reprise en présentiel des activités du sous-groupe dédié aux enquêtes et aux sanctions, dans le cadre du CEAOB, avec une réunion à Varsovie en novembre 2022, ainsi que par la participation active du service du rapporteur général aux travaux du sous-groupe Enforcement de l'IFIAR ;

► Il est encore à retenir en outre la participation du Rapporteur général au PCAOB Institute à Washington dédié à l'évolution de la régulation de l'audit aux Etats-Unis. Ce fut l'occasion d'entrevues en bilatéral avec les homologues du PCAOB.

Au cours de l'année 2022,

le pourcentage d'enquêtes examinées par la FCI ayant pour origine un contrôle périodique d'activité a été de :

18 %



2. L'éclairage du rapporteur général sur les griefs liés aux situations d'incompatibilités générales dont les atteintes à l'indépendance

Les situations d'incompatibilités générales ont représenté près de 27 % des griefs arrêtés en 2022 par la FCI.

L'indépendance du commissaire aux comptes est consubstantielle à son statut et à l'exercice de son activité professionnelle, quelle que soit la nature des missions ou des prestations qu'il fournit.

Le code de commerce pose un principe général d'indépendance du commissaire aux comptes «laquelle présente non seulement un aspect interne, en ce qu'elle vise à garantir à l'entité contrôlée la fiabilité du contrôle effectué par le contrôleur légal des comptes en charge de celui-ci, mais également un aspect externe, en ce qu'elle vise à préserver la confiance des tiers, tels que les créanciers et les investisseurs, dans la fiabilité de ce contrôle. Les contrôles légaux des

comptes doivent non seulement être fiables, mais également perçus comme tels par les tiers.» (décision Formation restreinte n° 2020-002S publiée sur le site du H3C).

Il est donc nécessaire pour le commissaire aux comptes de demeurer indépendant, en réalité et en apparence, vis-à-vis de l'entité, pour laquelle il intervient. Il doit, également, éviter de se placer dans une situation qui pourrait être perçue comme de nature à compromettre l'exercice impartial de sa mission ou de sa prestation.

La FCI se montre particulièrement attentive à l'examen de situations dans lesquelles la question de l'indépendance, en réalité et en apparence, pourrait se poser à l'issue des investigations conduites par le rapporteur général.

L'année 2022 a vu, au regard de situations très différentes mises en exergue par le rapporteur général, la FCI retenir des griefs tirés du non-respect par certains commissaires aux comptes de ce principe général d'indépendance.

Ces situations ont concerné, notamment :

- Un commissaire aux comptes certifiant les comptes d'une association, dont il assure lui-même la tenue comptable ;
- Un commissaire aux comptes certifiant les comptes d'une société commerciale, alors que ces comptes sont tenus et présentés par un membre de sa famille et que le secrétariat juridique est assuré par un autre membre de sa famille ;

- Un commissaire aux comptes certifiant les comptes d'une société commerciale, alors qu'il réalise, au bénéfice de cette société, une prestation d'assistance à la négociation dans le cadre d'opérations de croissance externe ;
- Un commissaire aux comptes certifiant les comptes d'une société commerciale, au bénéfice de laquelle il réalise une mission de sous-traitance comptable et financière ;
- Un commissaire aux comptes exerçant, par personne interposée, une activité commerciale, non accessoire à la profession d'expert-comptable ;
- Un commissaire aux comptes réalisant une mission de commissariat aux apports, au bénéfice d'un groupe, dont il est par ailleurs l'expert-comptable ;
- Un commissaire aux comptes réalisant une mission de commissariat à la transformation, au bénéfice d'une société dont il est le dirigeant et actionnaire majoritaire.



Il convient de rappeler que les griefs arrêtés par la FCI font l'objet conformément aux articles L 824-10 et 11 du code de commerce, d'un examen par la Formation restreinte du Haut conseil laquelle est souveraine pour en apprécier le bien-fondé et le cas échéant pour prononcer une ou plusieurs des sanctions prévues par le code de commerce.

LES PROCÉDURES de sanction et le contentieux des honoraires

6



LA FORMATION RESTREINTE, QUI STATUE EN MATIÈRE DE SANCTIONS DISCIPLINAIRES ET DE CONTENTIEUX DES HONORAIRES, EST COMPO- SÉE DE CINQ MEMBRES DU COLLÈGE DU HAUT CONSEIL : UN MAGISTRAT DE L'ORDRE JUDICIAIRE, NOMMÉ POUR LA PRÉSIDER, ET QUATRE AUTRES MEMBRES ÉLUS PAR LE COLLÈGE.

Le mandat de l'ensemble des membres du collège, d'une durée de six ans, étant arrivé à son terme en juin 2022, sa composition a été renouvelée et, avec elle, celle de la formation restreinte. Trois nouveaux membres, dont son président, ont donc pris leurs fonctions, tandis que deux autres membres ont été reconduits au sein de la formation.

Cette nouvelle composition de la formation restreinte devra faire face, au cours des mois à venir, à une augmentation de son activité en matière disciplinaire, conséquence directe de la montée en puissance du service des enquêtes du Haut conseil.



Pour ne donner qu'un seul chiffre, alors qu'en cette matière, elle avait été saisie de 13 dossiers au cours de l'année 2022, la formation restreinte a été saisie de 19 dossiers au cours du seul premier trimestre 2023.

Si cette augmentation du nombre de saisines impose à la formation restreinte une réflexion sur ses méthodes de travail, elle lui donnera aussi l'occasion, sans aucun doute, de préciser sa jurisprudence dans un contexte de forte évolution des conditions d'exercice des fonctions de commissaire aux comptes, sous l'effet de la réforme européenne de l'audit, transposée par l'ordonnance du 17 mars 2016 relative au commissariat aux comptes, et de l'entrée en vigueur de la loi, dite Pacte, du 22 mai 2019.

1. L'actualité de l'année 2022

Au cours de l'année 2022, la formation restreinte s'est réunie à onze reprises, au cours desquelles ont été examinées 21 affaires au total (14 en matière de sanctions et 7 en matière de contestation d'honoraires). Elle a par ailleurs prononcé 16 décisions (9 en matière de sanctions et 7 en matière de contestation d'honoraires).

La différence entre le nombre de dossiers examinés et le nombre de décisions rendues au cours de l'année s'explique par le fait que la formation restreinte ne rend pas ses décisions sur le siège : après la séance, en matière de sanctions, ou l'audience, en matière d'honoraires, au cours desquelles les affaires sont examinées, les décisions sont mises en délibéré et prononcées à l'issue d'un délai dont les parties sont informées. Ainsi, les affaires examinées par la formation restreinte en fin d'année font l'objet de décisions prononcées en début d'année suivante.

Les décisions prononcées en 2022 en matière de sanctions concernaient 13 personnes physiques et 5 personnes morales. Parmi celles-ci, 3 personnes physiques et 2 personnes morales ont été mises hors de cause, tandis que les 10 personnes physiques et les 3 personnes morales sanctionnées ont fait l'objet de 5 blâmes,

de 2 interdictions temporaires d'exercer la fonction de commissaire aux comptes, avec ou sans sursis, et de 3 radiations, ainsi que de 7 sanctions pécuniaires, d'un montant compris entre 5 000 euros et 20 000 euros. L'une de ces sanctions pécuniaires a été assortie de la sanction complémentaire d'inéligibilité temporaire aux organismes professionnels.

Au 31 décembre 2022, le stock de la formation restreinte s'élevait à 13 dossiers de sanctions. Parmi ceux-ci, 6 dossiers avaient déjà été examinés en séance et étaient en cours de délibéré, 3 avaient fait l'objet de convocations pour être examinés en début d'année 2023 et 3 autres étaient en attente de la transmission du rapport final par le rapporteur général. La procédure de sanction a ceci de particulier, en effet, que la formation restreinte est saisie dès la notification des griefs, qui ouvre la phase contradictoire de la procédure, mais qu'elle ne peut examiner le dossier qu'après que le rapporteur général lui a transmis son rapport final.

2. Revue sommaire des décisions rendues

2.1 En matière de sanctions

2.1.1. Décision n° FR 2020-06 S du 17 février 2022

Saisie de griefs concernant la certification des comptes consolidés 2014 et 2015 de la société Alcatel Lucent, portant plus particulièrement sur l'audit du chiffre d'affaires et du coût des ventes, la formation restreinte a d'abord écarté plusieurs moyens de procédure. Elle a notamment énoncé que le principe d'impartialité n'est pas applicable à l'autorité de poursuite, de sorte qu'il importe peu que le président du Haut conseil puisse, d'une part, saisir le rapporteur général de tout fait susceptible de justifier l'engagement d'une procédure de sanction et préside, d'autre part, la formation statuant sur les cas individuels, qui arrête les griefs. S'agissant de sa propre impartialité, la formation restreinte s'est référée à la décision du Conseil d'Etat du 15 octobre 2021 qui, pour refuser de transmettre une question

prioritaire de constitutionnalité, a retenu que le pouvoir de sanction confié au Haut conseil était organisé dans des conditions qui assurent le respect des droits de la défense, du caractère contradictoire de la procédure et des principes d'indépendance et d'impartialité.

La formation restreinte a retenu, ensuite, que les griefs relatifs à la certification des comptes consolidés de la société Alcatel Lucent n'étaient pas caractérisés. Elle a en revanche sanctionné l'un des commissaires aux comptes mis en cause pour avoir manqué à son devoir de fraternité en émettant des courriels comportant des propos déloyaux envers des confrères, ces propos pouvant en outre être analysés comme susceptibles de ternir l'image de la profession.

2.1.2. Décision n° FR 2020-07 S du 7 avril 2022

La formation restreinte a tout d'abord écarté un moyen de procédure, tiré de ce qu'une pièce fondant l'un des griefs avait été versée au dossier de la procédure postérieurement à l'audition de la personne mise en cause, ce qui constituerait une violation du principe de la contradiction, en retenant que la personne mise en cause et son conseil avaient pu, à partir de la notification des griefs, consulter l'entier dossier de la procédure, qui comprenait notamment ladite pièce, et faire valoir leurs observations.

La formation restreinte a ensuite sanctionné le commissaire aux comptes pour avoir participé à la présentation des comptes annuels d'une union départementale syndicale, dont il était le commissaire aux comptes, et s'être ainsi placé en situation de risque d'auto-révision, peu important que les comptes de certains des exercices concernés aient été audités par une autre personne. Elle l'a également sanctionné pour avoir fait de fausses déclarations au rapporteur général concernant les prestations d'expertise-comptable qu'il avait fournies, ce qui constituait des agissements contraires à l'honneur et à la probité.

2.1.3. Décision n° FR 2020-11 S du 7 avril 2022

La formation restreinte a retenu qu'un commissaire aux comptes avait commis des faits contraires à l'honneur et à la probité en omettant de déclarer une partie de ses revenus, faits pour lesquels il avait fait l'objet d'une condamnation pénale pour fraude fiscale, devenue définitive.

2.1.4. Décision n° FR 2020-09 S du 9 juin 2022

La formation restreinte a encore retenu qu'un commissaire aux comptes avait commis des faits contraires à l'honneur et à la probité en soustrayant frauduleusement la société d'expertise-comptable dont il était le gérant à l'impôt sur les sociétés, à l'établissement et au paiement partiel de la TVA dont elle était redévable, en procédant à des transferts de fonds injustifiés, à des fins personnelles, depuis les comptes bancaires de la société, en dissimulant ces transferts par des écritures comptables fictives, et en faisant perdurer ces agissements alors que la société était soumise à un contrôle fiscal et à une procédure de sauvegarde. Pour une partie de ces faits, l'intéressé avait fait l'objet d'une condamnation pénale, devenue définitive, pour fraude fiscale et abus de biens sociaux.

Cette décision fait l'objet d'un recours devant le Conseil d'État.



2.1.5. Décision n° FR 2020-08 S du 16 juin 2022

Statuant sur divers moyens de procédure, la formation restreinte a notamment énoncé qu'il résulte de la combinaison des article L. 824-4 et L. 824-5 du code de commerce que, si le rapporteur général ne peut pas s'autosaisir, il détermine librement, à partir des signalements qu'il reçoit, le périmètre de l'enquête qu'il ouvre, et notamment la nature et l'étendue des investigations auxquelles il décide de procéder. Elle a également énoncé, en référence à un avis émis par la Commission d'accès aux documents administratifs, que les personnes mises en cause ne pouvaient prétendre à la communication du procès-verbal de la séance de la formation statuant sur les cas individuels au cours de laquelle les griefs ont été arrêtés.

La formation restreinte a ensuite sanctionné trois commissaires aux comptes pour avoir certifié sans réserve des comptes annuels alors que l'audit de ces comptes, conduit en méconnaissance de plusieurs normes d'exercice professionnelle (NEP), ne leur avait pas permis d'obtenir l'assurance élevée qu'ils ne comportaient pas d'anomalies significatives. L'un de ces commissaires aux comptes a également été sanctionné pour n'avoir pas conservé le dossier d'audit des comptes de l'un des exercices.

Dans le cadre de l'examen de ces griefs, elle a notamment retenu que des mêmes faits ne pouvaient être poursuivis sous la triple qualification de défaut de constitution du dossier d'audit, de défaut de conservation de celui-ci et d'opinion non étayée, et n'a retenu, en l'espèce, que la deuxième de ces qualifications. Elle a également estimé qu'un seuil de signification saisi manifestement par erreur pour une valeur trop faible dans le logiciel d'audit ne pouvait servir de référence pour évaluer le caractère significatif d'une anomalie, même si cette erreur traduisait un manque de rigueur flagrant de la part du commissaire aux comptes dans la supervision du travail de son collaborateur.

2.1.6. Décision n° FR 2020-12 S du 16 juin 2022

La formation restreinte a considéré qu'un commissaire aux comptes avait méconnu plusieurs normes d'exercice professionnel (NEP) dans le cadre de la certification des comptes d'un fonds paritaire interprofessionnel de gestion du congé individuel de formation d'un département : la NEP 230 relative à la documentation de l'audit des comptes, la NEP 330 relative aux procédures d'audit mises en œuvre par le commissaire aux comptes à l'issue de son évaluation des risques, la NEP 500 relative au caractère probant des éléments collectés, la NEP 540 relative à l'appréciation des estimations comptables et la NEP 700 relative aux rapports du commissaire aux comptes sur les comptes annuels. Elle a retenu que la violation de ces normes constituait une violation de l'article L. 821-13, I, du code de commerce, selon lequel le commissaire aux comptes exerce sa mission conformément aux normes adoptées par le Haut conseil, en l'absence de norme d'audit internationale adoptée par la Commission européenne.

La formation restreinte a retenu, en outre, que ces faits constituaient également un manquement aux dispositions de l'article L. 823-9 de ce code, qui dispose que 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 l'entité à la fin de l'exercice.

2.1.7. Décision n° FR 2021-01 S du 7 novembre 2022

La formation restreinte a sanctionné deux sociétés de commissaires aux comptes pour avoir méconnu leur obligation d'établir les déclarations d'activité annuelles prévues à l'article R. 823-10 du code de commerce. Elle a également sanctionné le dirigeant de ces deux sociétés pour avoir été gravement négligent, au sens de l'article L. 824-1, I, 2^e de ce code, en ne s'assurant pas du respect de cette obligation, et ce en dépit d'une mise en garde qui lui avait été précédemment adressée par le rapporteur général du Haut conseil et des relances émises par sa compagnie régionale de rattachement.

2.1.8. Décision n° FR 2021-03 S du 1er décembre 2022

La formation restreinte a sanctionné un commissaire aux comptes pour n'avoir pas transmis ses déclarations annuelles de formation, en méconnaissance de l'article A. 822-28-9 du code de commerce, pour n'avoir pas satisfait à son obligation de formation professionnelle continue, qui résulte aujourd'hui des articles L. 822-4 et A. 822-28-2 du code de commerce et de l'article 7 du code de déontologie.



2.1.9. Décision n° FR 2022-03 S du 15 décembre 2022

Après avoir écarté deux moyens de procédure, la formation restreinte a sanctionné un commissaire aux comptes pour avoir commis des faits contraires à la probité et à l'honneur, au sens de l'article L. 824-1, I, 2^e du code de commerce, en utilisant l'identité d'un premier confrère pour adresser aux présidents du Haut conseil et de leur compagnie régionale des signalements contenant de graves mises en cause d'un second confrère. Elle a jugé, en revanche, que le fait que ce commissaire aux comptes ait dénoncé des fautes disciplinaires susceptibles d'avoir été commises par un confrère ne constituait pas, à lui seul, une atteinte au principe de fraternité.

2.2 En matière de contentieux des honoraires

2.2.1. Décision n° FR 2021-05 H du 9 mars 2022

Par cette décision, la formation restreinte a donné acte aux parties de ce qu'elles étaient parvenues à un accord concernant le montant des honoraires en litige.

2.2.2. Décision n° FR 2021-04 H du 7 avril 2022

La formation restreinte a déclaré irrecevable la demande de fixation des honoraires qui lui était soumise, faute pour le président de la compagnie régionale concernée d'avoir entrepris la tentative de conciliation prévue à l'article R. 823-18 du code de commerce ou constaté par écrit l'échec de celle-ci.

2.2.3. Décision n° FR 2017-05 H et n° 2018-02 H du 7 avril 2022

La formation restreinte a énoncé qu'en l'absence de dispositions spéciales relatives à la prescription, l'action prévue à l'article R. 823-18 du code de commerce en matière de contestation d'honoraires doit être exercée dans le délai de cinq ans prévu à l'article 2224 du code civil. Après avoir énoncé, en outre, que le liquidateur exerce les droits et actions du débiteur, concernant son patrimoine, à la suite de son dessaisissement, de sorte qu'une action qui court contre le débiteur court identiquement contre le liquidateur, elle en a déduit que la demande de fixation des honoraires présentée, en l'espèce, par le liquidateur de l'entité contrôlée était prescrite.

La formation restreinte a par ailleurs jugé que, la compétence dérogatoire au droit commun permettant à la formation restreinte de connaître du contentieux relatif au montant des honoraires des commissaires aux comptes s'apprécient strictement, la demande reconventionnelle en indemnisation pour procédure abusive, qui lui était présentée, était irrecevable.

2.1.4. Décision n° FR 2021-06 H du 16 juin 2022

Après avoir relevé que les parties s'étaient entendues sur le montant de la vacation horaire, la formation restreinte a revu à la baisse le nombre d'heures de travail facturé par le commissaire aux comptes pour l'accomplissement d'une revue limitée des comptes et l'établissement de rapports dans le cadre d'opérations sur le capital, au regard de la simplicité des comptes de la société. Elle a ensuite fait application du barème prévu à l'article R. 823-12 du code de commerce pour revoir à la baisse le nombre d'heures de travail facturé pour la certification de comptes annuels, faute pour le commissaire aux comptes de justifier qu'il aurait obtenu la dérogation prévue à l'article à l'article R. 823-14 de ce code ou l'accord de la société contrôlée.

2.1.5. Décision n° FR 2022-01 H du 7 novembre 2022

Selon cette décision, la rémunération susceptible d'être soumise, pour fixation, à la formation restreinte en application de l'article R. 823-18 du code de commerce s'entend nécessairement des honoraires réclamés par le commissaire aux comptes après qu'il a réalisé les travaux nécessaires à l'exécution de sa mission.

Préalablement à la réalisation de ces travaux, la formation restreinte est compétente, en application de l'article R. 823-14 du code de commerce et sous réserve des exclusions prévues aux deuxième à quinzième alinéas de l'article R. 823-17, pour statuer sur une demande de dérogation au barème encadrant le nombre d'heures estimées nécessaires pour l'exécution de son programme de travail par le commissaire aux comptes, après que cette demande a été successivement soumise au président de la compagnie régionale puis au président de la compagnie nationale.

En revanche, hormis cette hypothèse, il n'entre pas dans les pouvoirs de cette formation de se substituer aux parties pour fixer le budget prévisionnel des honoraires qui seront dus au titre de la certification des comptes.

2.1.6. Décision n° FR 2022-02 H du 7 novembre 2022

La formation restreinte a réaffirmé que l'absence de lettre de mission ne met pas obstacle au paiement des honoraires dus à raison des diligences effectuées dès lors qu'un accord est intervenu entre les parties sur les honoraires. Un tel accord peut être tacite et résulter, notamment, du paiement de factures d'honoraires émises par le commissaire aux comptes.

Elle a également réaffirmé que, sa compétence étant limitée à la fixation du montant des honoraires dus aux commissaires aux comptes pour l'exercice de leur mission de contrôle légal, sont irrecevables des demandes de condamnation au paiement de ces honoraires, de même que des demandes d'indemnisation.

Elle a enfin réaffirmé qu'est irrecevable toute demande formée devant elle qui n'aurait pas été préalablement soumise pour conciliation au président de la compagnie régionale des commissaires aux comptes.

La formation restreinte a par ailleurs déclaré sans objet la demande de condamnation aux dépens qui lui était présentée, en l'absence de frais relevant de l'article 695 du code de procédure civile exposés, en l'espèce, par les parties.

2.1.7. Décision n° FR 2021-03 H du 15 décembre 2022

La formation restreinte a retenu qu'il résultait du paiement des factures émises par le commissaire aux comptes que l'entité contrôlée avait accepté les augmentations successivement opérées par celui-ci au-delà du montant initial des honoraires stipulé dans la lettre de mission.

LA COOPÉRATION européenne et mondiale



Le Haut conseil participe au développement et au renforcement de la supervision internationale de l'audit au sein des instances européennes et internationales spécialisées dans le domaine du contrôle légal des comptes.

Dans une économie mondialisée, il mène son action de régulation en vue d'améliorer la qualité de l'audit aux niveaux européen et international et de promouvoir les positions françaises. Le Haut conseil est membre des organisations européenne CEAOB (Committee of European Auditing Oversight Bodies) et internationale IFIAR (International Forum of International Audit Regulators), qui regroupent les régulateurs chargés de la supervision publique de la profession de commissaire aux comptes, et participe activement à leurs travaux.

Son implication dans les organes de gouvernance et les différents groupes de travail européens et internationaux traitant des normes d'audit, des contrôles et des enquêtes lui permet, à la fois, de faire valoir l'expérience française sur la régulation du contrôle légal des comptes et de partager l'expérience et les bonnes pratiques d'autres autorités ayant des missions comparables à la sienne.

CEAOB

Le CEAOB regroupe les régulateurs de l'audit des Etats membres de l'Union européenne, ainsi que l'Autorité européenne des marchés financiers (ESMA). Patrick Parent, directeur de la prospective et des affaires internationales du H3C, en assure la présidence depuis juillet 2020. La France préside également l'un des cinq sous-groupes permanents du CEAOB, en charge des sujets liés aux normes d'audit internationales.



Le CEAOB

IFIAR

L'IFIAR regroupe les autorités en charge de la régulation de l'audit de 54 pays à travers le monde. La France siège au conseil d'administration de l'organisation depuis sa création et préside l'un de ses cinq groupes de travail permanents, en charge du dialogue sur la qualité de l'audit au plan mondial et de l'efficacité de la supervision des auditeurs.



IFIAR

1. Promouvoir les positions françaises en vue de renforcer la qualité de l'audit au plan international

1. Contribuer à l'évolution de la réglementation européenne et internationale

Contribuer au débat européen sur l'information financière et non-financière publiée par les entreprises

Au cours de l'année 2022, le H3C a activement contribué au débat relatif aux évolutions de la réglementation européenne sur l'amélioration de la qualité de l'information financière publiée par les entreprises. Il a répondu en janvier 2022 à la consultation lancée par la Commission européenne en vue d'une future initiative législative sur le sujet. Il a également participé au groupe de travail du CEAOB chargé de faire des propositions de révision de la réglementation européenne de l'audit (Audit Regulation and Directive Task Force, ARD TF) afin d'y promouvoir les propositions françaises. En matière de contrôle légal des comptes, le H3C a préconisé de rendre l'audit conjoint obligatoire pour certaines entités, d'harmoniser les règles applicables au niveau européen, notamment au titre des services non audit autorisés et de la présence des comités d'audit dans les entreprises, et de veiller à ce que les obligations posées par la réglementation européenne s'appliquent au périmètre le plus adapté. Le Haut conseil a également suggéré de renforcer l'influence européenne sur les normes internationales en matière d'audit et de déontologie et d'intensifier les obligations des cabinets d'audit liées à leur contrôle interne. En ce qui concerne la supervision des contrôleurs légaux, le H3C a soutenu un renforcement des attributions et des moyens du CEAOB, une communication des résultats des contrôles effectués par les régulateurs aux comités d'audit et un renforcement des pouvoirs d'enquête et de sanction des régulateurs d'audit.

Accès à la consultation
Commission européenne



Consultation
Commission
européenne



Directive CSRD

Le H3C a par ailleurs alimenté les débats en vue de la mise en place du cadre légal européen en matière de publication d'informations de durabilité par les entreprises. Ses préconisations, soutenant notamment la mise en place sur le modèle français, d'une assurance externe à fournir sur ces informations dans l'ensemble des Etats membres de l'Union européenne, ont été retenues à l'issue des négociations menées par la présidence française du Conseil de l'Union européenne sur le projet de directive Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD). La directive adoptée par les collégislateurs a été publiée le 16 décembre 2022.

Enjeux CSRD

Le H3C a participé à la définition de la position du CEAOB en réponse à la consultation de l'European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) sur le projet de normes européennes d'informations en matière de durabilité (European Sustainability Reporting Standards, ESRS), qui sont appelées à devenir les normes applicables par les entreprises soumises à la CRSD. Une proposition pour douze premières normes a été publiée par l'EFRAG en novembre 2022. Le H3C a souligné l'importance de mettre en place un mécanisme de révision permettant de bénéficier de l'expérience qui sera acquise lors de la première mise en œuvre de ces normes, ainsi que les sujets sur lesquels des compléments seront souhaitables pour favoriser la comparabilité des informations publiées, notamment s'agissant des concepts de double matérialité et de chaîne de valeur.

Le H3C veille à promouvoir ses positions dans le débat européen en lien avec la profession française.



Réponse CEAOB
consultation EFRAG



Normes EFRAG



Contribuer à la normalisation de l'audit au plan international

Le H3C a apporté au sein du CEAOB sa contribution aux travaux de normalisation internationale traitant de l'audit. Concernant les normes d'audit, le principal sujet examiné a été la proposition de l'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) d'une norme internationale sur l'audit des entités moins complexes (janvier 2022). Il a fait valoir à ce titre le risque de fragmentation du marché de l'audit induit par l'élaboration d'une norme spécifique qui ne renverrait pas aux normes générales applicables à tout autre audit, et a préconisé la publication d'un guide d'application favorisant une application proportionnelle des normes d'audit existantes, au lieu de développer une nouvelle norme.

Réponse CEAOB
proposition IAASB



Réponse
CEAOB

Le H3C a également participé à l'élaboration des réponses du CEAOB et de l'IFIAR aux consultations de l'International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) portant sur des modifications de son code de déontologie au titre de la définition de l'équipe d'audit dans le cadre de l'audit de groupe et de l'usage de nouvelles technologies par les auditeurs. Il a également concouru à la réponse de l'IFIAR à une consultation de l'IESBA préalable à la détermination de la stratégie et du programme de travail de l'organisation pour la période 2024-2027. Le H3C promeut à ce titre la prise en compte des règles issues des textes légaux européens au sein du code de déontologie international, notamment en matière d'interdictions de fourniture de services non-audit.



Réponse CEAOB
consultation IESBA
équipe d'audit



Réponse CEAOB
consultation IESBA
technologies



Réponse
IFIAR consultation
IESBA stratégie



Lettre ouverte IFIAR à OCDE gouvernance des entreprises



Lettre ouverte

Le H3C a mis en avant les règles françaises et européennes lors de l'élaboration de la lettre ouverte adressée en octobre 2022 par l'IFIAR à l'Organisation de Coopération et de Développement Économiques (OCDE) sur le projet de révision des principes de gouvernance des entreprises s'agissant de la normalisation de l'audit.

La présidente du H3C a reçu les présidents de l'IESBA (octobre 2022) et de l'IAASB (décembre 2022) pour des échanges bilatéraux relatifs, notamment, à l'assurance sur les informations de durabilité. Les services ont participé en octobre 2022 aux ateliers du Public Interest Oversight Board (PIOB) sur l'information non financière, la fraude et la continuité d'exploitation. Le H3C a également conduit, en tant que président du sous-groupe permanent du CEAOB en charge des normes d'audit internationales, différentes rencontres avec l'IAASB, l'IESBA et le PIOB.

2. Faire connaître les acquis du modèle français

Promouvoir les apports du modèle français de contrôle légal des comptes, y compris le co-commissariat aux comptes

Le H3C promeut aux niveaux européen et international les apports du modèle français de contrôle légal de comptes, notamment les avantages du co-commissariat aux comptes. Il a mis en avant ces bénéfices au cours d'échanges du groupe de travail mis en place au sein du CEAOB afin de faire des recommandations à la Commission européenne sur la prochaine révision de la réglementation de l'audit (Audit Regulation and Directive Task Force, ARD TF).

La présidente du H3C a participé en avril 2022 à une conférence virtuelle organisée par son homologue bulgare sur l'audit conjoint. Son intervention a permis de présenter les mesures mises en œuvre en France afin de garantir que l'audit conjoint atteigne les objectifs attendus, à savoir une meilleure qualité de l'audit et une moindre concentration du marché. Ont été en particulier exposées les modalités retenues lors du contrôle de la bonne application de la norme d'exercice professionnel encadrant le co-commissariat aux comptes.

Un document de synthèse en anglais a été élaboré en avril 2022 à destination des homologues du H3C et des parties prenantes intéressées par la mise en œuvre pratique du co-commissariat aux comptes. Un support de questions-réponses a également été publié en ligne.

[Accès à la fiche co-CAC H3C](#)



Fiche co-CAC
(joint-audit)

[Accès à la FAQ co-CAC H3C](#)



FAQ H3C
co-CAC

[Accès au rapport CEAOB enquêtes et sanctions](#)



Partager des bonnes pratiques entre régulateurs

Le H3C a apporté son concours au partage de bonnes pratiques et d'expériences entre régulateurs de l'audit sur les contrôles, les enquêtes, les sanctions et les normes d'audit internationales. Au niveau européen, il a participé aux ateliers organisés par le CEAOB et dédiés aux contrôles (mars 2022) et aux enquêtes et sanctions (novembre 2022). Il a également contribué au rapport du CEAOB sur les enquêtes et les sanctions mises en œuvre par les régulateurs des États membres de l'Union européenne, lequel a été publié en novembre 2022.



Rapport CEAOB



IFIAR Inspections
Findings Survey

Au niveau international, le H3C a participé à l'étude annuelle de l'IFIAR sur les constats réalisés à l'issue des contrôles que les membres de l'organisation réalisent au sein des six premiers réseaux d'audit mondiaux (Inspection Findings Survey).

Les services du H3C ont porté la vision française des opportunités et des défis émergents en matière de supervision de l'audit au cours des échanges que le régulateur des États-Unis, le PCAOB, a organisés dans le cadre de l'International Institute on Audit Regulation en novembre 2022.

Le H3C a également approfondi ses échanges bilatéraux avec son homologue italien (Consob) sur les sujets liés à la supervision de l'audit et à l'assurance sur les données non financières.

2. Diriger les instances européennes et internationales

Le H3C participe de façon très active à la direction du CEAOB. Cette implication se traduit en particulier par l'exercice de la présidence du CEAOB et de celle de son sous-groupe permanent dédié aux normes d'audit internationales. En 2022, le H3C était également membre de l'ensemble des sous-groupes permanents mis en place par le CEAOB et y contribuait activement.

RÔLE DU H3C AU SEIN DU CEAOB et de ses sous-groupes

	Type de groupe	Rôle du H3C
CEAOB	Permanent	Présidence
International Auditing Standards (normes d'audit internationales)	Permanent	Présidence
IT Task force (technologies de l'information)	Permanent	Présidence
Enforcement (enquêtes et sanctions)	Permanent	Membre
Inspections (contrôles)	Permanent	Membre
International Equivalence and Adequacy (équivalence et adéquation)	Permanent	Membre
Market Monitoring (suivi du marché)	Permanent	Membre
Audit Regulation and Directive Task Force (révision du règlement et de la directive audit)	Temporaire	Membre
Sustainability Reporting Support Team (informations en matière de durabilité)	Temporaire	Membre
Collèges de régulateurs	Permanent	Membre (3) Facilitateur (1)*

* Le facilitateur est l'interlocuteur privilégié du réseau, chargé notamment d'organiser les réunions du collège avec ledit réseau.

Au niveau international, le H3C est membre du conseil d'administration de l'IFIAR ; il exerce la présidence du groupe de travail permanent sur la qualité de l'audit au plan mondial, qui dialogue avec les six principaux réseaux d'audit internationaux.

RÔLE DU H3C AU SEIN DE L'IFIAR et de ses groupes de travail

	Type de groupe	Rôle du H3C
Board	Permanent	Membre
Global Audit Quality (qualité au plan mondial)	Permanent	Présidence
Enforcement (enquêtes et sanctions)	Permanent	Membre
Investors and Other Stakeholders (investisseurs et parties prenantes)	Permanent	Membre
Inspection Workshop (atelier sur les contrôles)	Permanent	Membre
Standards Coordination (coordination sur les normes d'audit)	Permanent	Membre



[Communiqué H3C](#)

Crise ukrainienne

Le H3C a attiré le 2 mars 2022 l'attention des commissaires aux comptes sur les mesures restrictives décidées par le Conseil de l'Union européenne en réponse à l'agression russe contre l'Ukraine et leur a rappelé leurs obligations de lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme (LCB-FT).

Au niveau européen, le président du CEAOB a préparé une rencontre lors de la réunion plénière du CEAOB avec les représentants du régulateur ukrainien de l'audit le 3 juillet 2022 et a organisé des discussions dans le cadre des collèges de régulateurs avec les représentants des réseaux d'audit mondiaux sur les conséquences de la guerre en Ukraine. Ont notamment été abordés le désengagement de Russie et le respect des sanctions visant ce pays.

3. Renforcer par des liens de coopération le système de régulation internationale



[Les accords du H3C](#)

1. Sécuriser le cadre de coopération

Le H3C a été corapporteur des travaux menés par le CEAOB pour réaliser l'évaluation technique de l'équivalence et de l'adéquation du système de supervision de l'audit des États-Unis. La Commission européenne s'est appuyée sur cette évaluation et l'avis des rapporteurs pour renouveler en juillet 2022 les décisions d'équivalence et d'adéquation du système nord-américain. Le renouvellement de ces décisions a permis de poursuivre en 2022 la collaboration entre les régulateurs européens de l'audit et leur homologue des États-Unis, le PCAOB, notamment les contrôles conjoints.



2. Coopérer pour l'inscription des auditeurs de pays tiers

Le H3C a adressé des demandes d'informations et rappelé leurs obligations à différents cabinets d'audit de pays tiers à l'Union européenne qui exercent le contrôle légal des comptes de sociétés de pays tiers émettant des valeurs mobilières sur le marché réglementé français. Ces cabinets doivent s'inscrire en France, auprès du H3C, en tant qu'auditeurs de pays tiers, pour que leur rapport d'audit puisse être reconnu.

À la fin de l'année 2022, 23 contrôleurs de pays tiers étaient inscrits auprès du H3C, dont trois cabinets britanniques.

Le H3C a par ailleurs été à l'initiative de la mise à disposition des membres du CEAOB des listes de cabinets d'audit issus de pays tiers inscrits dans les différents pays de l'Union européenne.

LE SUIVI DU MARCHÉ **de l'audit**

8





L'article L. 821-1 du code de commerce confie au H3C la mission de réaliser un suivi du marché français du contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public, dans les conditions définies par le règlement européen du 16 avril 2014.

Ces conditions prévoient un suivi au moins tous les trois ans, dans chaque État membre de l'Union européenne, de la qualité et de la compétitivité du marché de la fourniture de services de contrôle légal des comptes aux EIP. Le suivi est articulé autour de trois axes :

- ▶ Niveaux de concentration du marché de l'audit ;
- ▶ Risques découlant des lacunes identifiées dans le contrôle légal des comptes ;
- ▶ Travaux des comités d'audit des entités d'intérêt public.

Focus sur les comités d'audit et les commissaires aux comptes

Si les commissaires aux comptes doivent obligatoirement être conviés à toutes les réunions du comité d'audit traitant des comptes de l'entité concernée, le H3C relève qu'il est de bonne pratique de les convier aux autres réunions dès lors que les sujets évoqués sont susceptibles d'impacter les comptes ou l'organisation de la mission du commissaire aux comptes tels que par exemple les réunions portant sur les risques.



Pour remplir sa mission, le Haut conseil, comme ses homologues européens, a élaboré en 2022 son troisième rapport triennal. L'analyse des niveaux de concentration du marché de l'audit a été effectuée à partir des données collectées début 2022 sur la base des déclarations d'activités faites par les commissaires aux comptes en 2021. En ce qui concerne l'évaluation des travaux des comités d'audit des entités d'intérêt public, un questionnaire rédigé à partir d'un modèle commun à tous les États-membres de l'Union européenne élaboré par le CEAOB a été adressé en novembre 2021 à un échantillon de présidents de comités d'audit. Le questionnaire portait sur les modalités retenues par les comités d'audit pour mettre en œuvre les dispositions réglementaires, afin de dégager d'éventuelles bonnes pratiques et de confronter la pratique avec les attendus. L'analyse des réponses apportées au questionnaire a été complétée en avril et mai 2022 par des entretiens avec des présidents de comités d'audit et des commissaires aux comptes.

Le rapport de suivi du marché français a été publié le 22 juin 2022.

Il constate que cinq réseaux (quatre « Big Four » et un réseau français) détiennent 67 % des mandats du marché EIP et 88% des honoraires sans qu'il puisse être mis en évidence une prédominance de l'un d'entre eux. Le rapport note à ce propos que le recours au co-commissariat aux comptes a permis l'émergence en France d'un cinquième réseau d'une taille comparable, sur le marché national, aux quatre grands réseaux internationaux, évitant ainsi une concentration limitée aux « Big Four » et atténuant les risques liés à une concentration excessive et à une éventuelle défaillance

d'un acteur du marché. Le rapport relève également la prédominance des cinq grands réseaux sur la certification des comptes des plus grands groupes cotés ayant une large présence internationale, même si quatorze autres réseaux sont présents sur les sociétés-mères de l'indice boursier SBF 120 en 2021, dans le cadre du co-commissariat aux comptes.

L'évènement annuel de l'autorité de régulation de la profession de commissaire aux comptes

Restitution des travaux des comités d'audit en France

LES RENCONTRES DU H3C
SESSION 2022 – LES COMITÉS D'AUDIT

22 juin 2022

Accueil à partir de 9h00
Conférence de 9h30 à 11h00

Cœur Défense – Paris | Ou en direct sur [Youtube](#)

lesrencontresduh3c@h3c.org



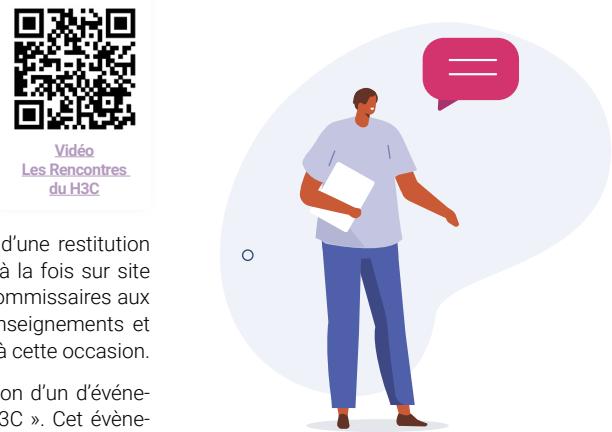
Procédant à une évaluation des travaux des comités d'audit des entités d'intérêt public, le rapport souligne des évolutions positives dans la façon dont les comités d'audit mettent en œuvre leurs prérogatives, même si des progrès restent souhaitables sur certains sujets. Le H3C a attiré l'attention des comités d'audit sur l'importance, lors de la mise en œuvre des procédures de choix des commissaires aux comptes, de respecter la règle européenne de présentation à la direction d'au moins deux commissaires aux comptes. Il s'est également interrogé sur la pertinence de la pratique de ne pas rendre publics les appels d'offres et a recommandé de considérer avec intérêt les candidatures des cabinets d'audit n'appartenant pas aux plus grands réseaux. Il a en outre rappelé aux comités d'audit l'utilité de prendre connaissance des rapports de contrôle qualité du H3C, soit au moment du choix du nouveau commissaire aux comptes, soit durant le suivi de son mandat, afin de parvenir à une meilleure mise en œuvre des recommandations faites par le H3C.

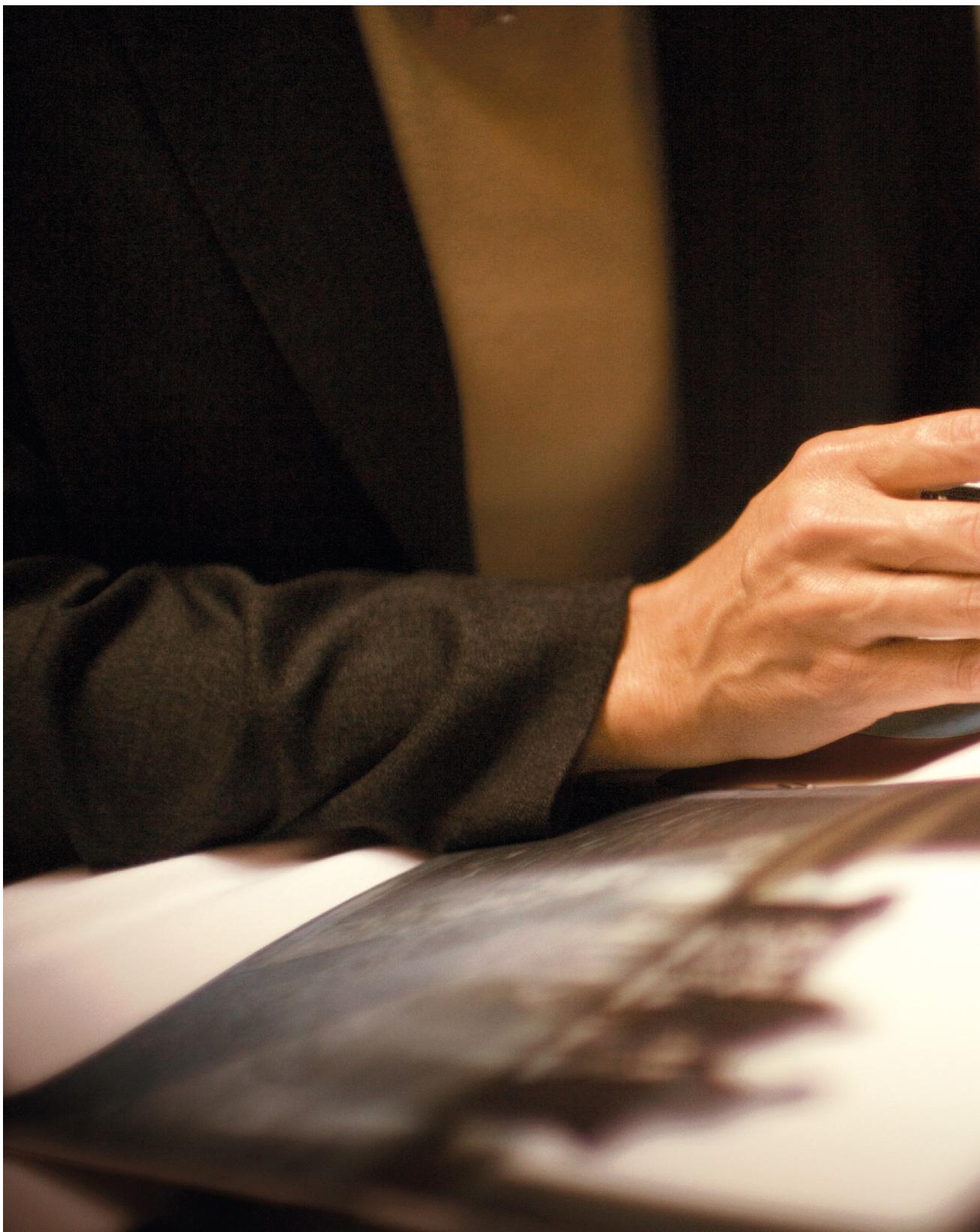
Le rapport du H3C, comme ceux de ses homologues européens, a été soumis au CEAOB, à l'Autorité européenne des marchés financiers (ESMA), à l'Autorité bancaire européenne (EBA), à l'Autorité européenne des assurances et des pensions professionnelles (EIOPA) et à la Commission européenne. La Commission utilisera les données transmises par les membres du CEAOB pour élaborer un rapport consolidé sur la situation du marché de l'audit au sein de l'Union européenne, lequel est attendu courant 2023.

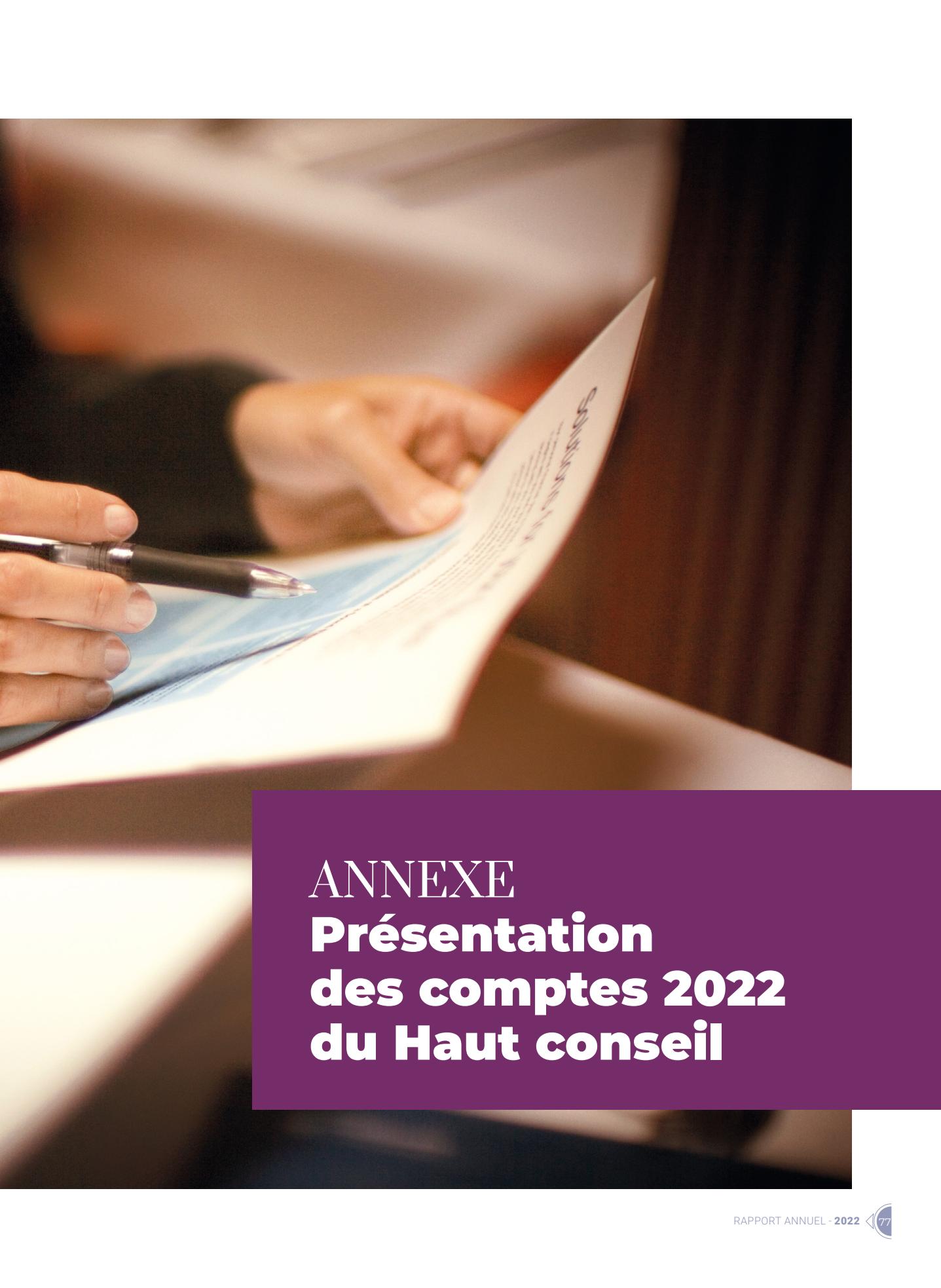


L'évaluation des travaux des comités d'audit a fait l'objet d'une restitution publique par le H3C le 22 juin 2022. L'événement a réuni, à la fois sur site et à distance, près de 300 présidents de comités d'audit, commissaires aux comptes et représentants du monde économique. Les enseignements et bonnes pratiques identifiés par le H3C ont été commentés à cette occasion.

Cette manifestation a permis d'inaugurer la première édition d'un événement annuel désormais récurrent, « Les Rencontres du H3C ». Cet événement annuel choisira chaque année une thématique au cœur de l'actualité de la profession des commissaires aux comptes et des missions de régulation du H3C lui donnant l'occasion, de développer ses échanges avec la population régulée, tout en restant à l'écoute des messages que peut lui adresser le monde économique.







ANNEXE
**Présentation
des comptes 2022
du Haut conseil**

BILAN DU H3C

au 31 décembre 2022, en K euros

ACTIF		EXERCICE 2022			Exercice 2021 NET	Variation 2022/2021
		BRUT	Amortissements Provisions	NET		
ACTIF IMMOBILÉ	IMMobilisations incorporelles	1 922	1 474	449	622	-27,9 %
	BREVETS, LICENCES, LOGICIELS	1 919	1 474	446	548	-18,6 %
	AVANCES ET ACOMPTEs	3	0	3	75	-96,1 %
	IMMobilisations corporelles	645	307	338	366	-7,8 %
	INSTALLATIONS TECHNIQUES, MATÉRIEL ET OUTILLAGE INDUSTRIELS	0	0	0	0	
	AUTRES	645	307	338	366	-7,8 %
	AVANCES ET ACOMPTEs	0	0	0	0	
	IMMobilisations financières	163	0	163	156	4,3 %
	AUTRES	163	0	163	156	4,3 %
TOTAL 1		2 730	1 781	949	1 144	-17,1 %
ACTIF CIRCULANT	CRÉANCES					
	CRÉANCES CLIENTS ET COMPTES RATTACHÉS	349	10	339	544	-37,6 %
	AUTRES	67	0	67	675	-90,0 %
	DISPONIBILITÉS	13 605	0	13 605	13 310	2,2 %
	TOTAL 2	14 022	10	14 012	14 529	-3,6 %
CHARGES CONSTATÉES D'AVANCE (TOTAL 3)		386	0	386	282	37,0 %
TOTAL GÉNÉRAL (1+2+3)		17 138	1 791	15 347	15 955	-3,8 %

PASSIF		Exercice 2022 avant affectation	Exercice 2021 avant affectation	Variation 2022/2021
CAPITAUX PROPRES	RÉSERVES	12 099	10 492	15,3 %
	REPORT À NOUVEAU	0	0	
	RESULTAT DE L'EXERCICE	653	1 607	
TOTAL 1		12 753	12 099	5,4 %
PROVISIONS	PROVISIONS POUR RISQUES	0	0	
	PROVISIONS POUR CHARGES	212	255	-17,1 %
TOTAL 2		212	255	-17,1 %
DETTEs	DETTEs FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHÉS	1 148	2 553	-55,0 %
	DETTEs FISCALES ET SOCIALES	1 190	961	23,9 %
	DETTEs SUR IMMobilisations ET COMPTES RATTACHÉS	37	77	-52,0 %
	AUTRES DETTEs	7	9	-27,8 %
TOTAL 3		2 382	3 600	-33,8 %
PRODUITS CONSTATÉS D'AVANCE (TOTAL 4)		0	0	
TOTAL GÉNÉRAL (1+2+3+4)		15 347	15 955	-3,8 %

COMpte de Résultat du H3C

au 31 décembre 2022, en K euros

COMPTE DE RÉSULTAT	Exercice 2022	Exercice 2021	Variation 2022/2021
PRODUITS D'EXPLOITATION			
PRODUITS SPÉCIFIQUES (DROITS ET CONTRIBUTIONS) :			
COTISATIONS DE L'EXERCICE	16 326	16 122	1,3 %
COTISATIONS SUR EXERCICES ANTÉRIEURS	16 245	15 604	4,1 %
PRODUITS DES ACTIVITÉS ANNEXES	81	518	-84,3 %
AUTRES PRODUITS	120	118	1,8 %
REPRISE SUR AMORTISSEMENTS ET PROVISIONS	39	701	-94,4 %
	75	17	344,9 %
TOTAL 1	16 561	16 959	-2,3 %
CHARGES D'EXPLOITATION			
ACHATS NON STOCKÉS DE MATIÈRES ET FOURNITURES	56	24	130,8 %
AUTRES CHARGES EXTERNES, DONT :			
SOUS-TRAITANCE GÉNÉRALE ET CRÉDIT BAIL	6 604	6 079	8,6 %
LOCATIONS (IMMOBILIÈRES ET MOBILIÈRES), CHARGES LOCATIVES	4 285	3 740	14,6 %
ENTRETIEN ET RÉPARATIONS, MAINTENANCE	959	879	9,0 %
DOCUMENTATION, COLLOQUES ET SÉMINAIRES	5	15	-66,0 %
RÉMUNÉRATIONS D'INTERMÉDIAIRES ET HONORAIRES, PERSONNEL EXTÉRIEUR À L'ENTREPRISE	67	51	33,2 %
DÉPLACEMENTS, MISSIONS ET RÉCEPTIONS	446	760	-41,3 %
PRIME D'ASSURANCE	83	42	99,5 %
FRAIS POSTAUX ET FRAIS DE TÉLÉCOMMUNICATION	24	24	-1,2 %
FORMATION	30	64	-52,5 %
PUBLICITÉ, PUBLICATIONS, RELATIONS PUBLIQUES	29	10	179,3 %
AUTRES PRESTATIONS	46	23	103,5 %
DIVERS	539	384	40,5 %
IMPÔTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILÉS	91	88	2,8 %
RÉMUNÉRATIONS DU PERSONNEL	935	1 000	-6,4 %
CHARGES SOCIALES, DE PRÉVOYANCE, ABONDEMENT ET DIVERS	5 573	5 548	0,5 %
DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS ET AUX PROVISIONS	2 222	2 186	1,7 %
AUTRES CHARGES	488	494	-1,2 %
	30	30	-0,8 %
TOTAL 2	15 908	15 360	3,6 %
1 - RÉSULTAT D'EXPLOITATION (II-II)	653	1 599	
PRODUITS FINANCIERS (III)			
Autres intérêts et produits assimilés	0	8	-100,0 %
CHARGES FINANCIERES (IV)			
Autres intérêts et produits assimilés	0	8	-100,0 %
2 - RÉSULTAT FINANCIER (III-IV)	0	8	
3 - RÉSULTAT COURANT (I-II+III-IV)	653	1 607	
PRODUITS EXCEPTIONNELS (V)			
Sur opérations de gestion	0	0	
Sur opérations en capital	0	0	
CHARGES EXCEPTIONNELLES (VI) :			
Sur opérations de gestion	0	0	
Sur opérations en capital	0	0	
4 - RÉSULTAT EXCEPTIONNEL (V-VI)	0	0	
TOTAL DES PRODUITS (I+III+V)	16 561	16 967	-2,4 %
TOTAL DES CHARGES (II+IV+VI)	15 908	15 360	3,6 %
DÉFICIT (-) OU EXCÉDENT	653	1 607	

1. Principales règles et méthodes comptables

Les conventions générales comptables ont été appliquées, dans le respect du principe de prudence, conformément aux hypothèses de base : - continuité de l'exploitation - permanence des méthodes comptables d'un exercice à l'autre

- indépendance des exercices et conformément aux règles générales d'établissement et de présentation des comptes annuels. La méthode de base retenue pour l'évaluation des éléments inscrits en comptabilité est la méthode des coûts historiques. Les comptes annuels au 31 décembre 2022 ont été établis dans le respect des dispositions du plan comptable général.

2. Résultats de l'exercice 2022

Un bénéfice

Le résultat de l'exercice est un bénéfice qui s'établit à **653K euros**.

Une capacité d'autofinancement

La capacité d'autofinancement mesure l'excédent de ressources internes dégagé par l'activité du Haut conseil et qu'il peut destiner à son autofinancement.

À l'issue de l'exercice 2022, il se dégage une capacité d'autofinancement (CAF) qui s'élève à 1 067K euros.

	2021	2022
RÉSULTAT NET COMPTABLE	1 607	653
RÉSULTAT NET DE CESSIONS	0	0
D'ACTIFS IMMOBILISÉS	-1	-1
DOTATIONS NETTES AUX PROVISIONS	477	412
ET AMORTISSEMENTS	0	0
EXPLOITATION : CPTE 681-781	477	412
FINANCIER : CPTE 686-786	0	0
EXCEPTIONNEL : CPTE 687-787	0	0
QUOTE-PART DE SUBVENTIONS		
VIRÉES AU RÉSULTAT	0	0
CAF	0	0
TOTAUX	2 084	1 067

Un apport au fonds de roulement

Les ressources s'élèvent à **1 067K euros**.

Les investissements s'élèvent à un total de **262K euros**.

L'apport au fonds de roulement résultant de la différence entre les ressources et les emplois s'élève à **805K euros**.

Intitulés	Montant	Intitulés	Montant
INSUFFISANCE D'AUTOFINANCEMENT		CAPACITÉ D'AUTOFINANCEMENT	1 067
INVESTISSEMENTS	262		
TOTAL DES EMPLOIS (1)	262	TOTAL DES RESSOURCES (2)	1 067
APPORT AU FONDS DE ROULEMENT = (2)-(1)	805	PRÉLÈVEMENT SUR LE FONDS DE ROULEMENT = (1)-(2)	

3. La structure financière du Haut conseil

► Un fonds de roulement positif

Le fonds de roulement (FDR) mesure l'excédent des capitaux permanents sur l'actif net immobilisé, il s'élève à **12 016K euros**.

► Le besoin en fonds de roulement (BFR)

Le besoin en fonds de roulement (calculé par différence des postes « créances » et « charges constatées d'avance » avec les postes « dettes » et « produits constatés d'avance ») se chiffre à **-1 590K euros**.

► Relation entre la trésorerie (T), le FDR et le BFR

**L'égalité suivante est respectée : T = FDR – BFR
[13 605 = 12 016 - (-1 590)]**

Il ressort de l'analyse de l'équilibre du bilan que le H3C dispose d'un fonds de roulement positif, mais a de plus, un besoin en fonds de roulement négatif : sa trésorerie est positive.

4. Notes relatives au bilan

4.1 Immobilisations

Les immobilisations incorporelles et corporelles sont évaluées à leur coût d'acquisition, constitué de leur prix d'achat et des coûts directement attribuables à ces immobilisations en vue de leurs utilisations envisagées. **Les principaux investissements de l'année 2022 (262K euros) concernent essentiellement les développements opérés sur le système d'information métier, sur le portail mis à disposition des**

commissaires aux comptes ainsi que sur le site internet, les immobilisations incorporelles en cours (74K euros) ainsi que les matériels informatiques et mobilier (48K euros).

Les immobilisations financières sont composées des dépôts versés (7k euros). Il s'agit de l'actualisation de la caution au titre du bail. Le montant de la caution s'élève à **163K euros**.

	Valeur brute à la fin de l'exercice 2021	Augmentations	Diminutions	Valeur brute à la fin de l'exercice 2022
IMMobilisations INCORPORELLES				
BREVETS, LICENCES, LOGICIELS	1 658	261	0	1 919
AVANCES ET ACOMPTEs	75	74	146	3
IMMobilisations CORPORELLES				
INSTALLATIONS TECHNIQUES, MATERIEL ET OUTILLAGE INDUSTRIEL	0	0	0	0
AUTRES	605	48	8	645
AVANCES ET ACOMPTEs	0	0	0	0
IMMobilisations FINANCIÈRES				
AUTRES	156	7	0	163
TOTAUX	2 494	390	154	2 730

4.2 Amortissement

Les durées d'amortissement pratiquées selon le mode linéaire sont les suivantes :

► **Immobilisations incorporelles** : 3 ans

► **Immobilisations corporelles** :

- Mobilier : 10 ans
- Matériel informatique : 5 ans
- Installations générales, agencements, aménagements divers : 10 ans

	<i>Amortissements à la fin de l'exercice 2021</i>	<i>Dotations de l'exercice 2022</i>	<i>Diminutions d'amortissements de l'exercice 2022</i>	<i>Amortissements cumulés à la clôture de l'exercice 2022</i>
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES				
BREVETS, LICENCES, LOGICIELS	1 110	363	0	1 474
IMMOBILISATIONS CORPORELLES				
INSTALLATIONS TECHNIQUES, MATÉRIEL ET OUTILLAGE INDUSTRIEL	0	0	0	0
AUTRES	239	75	8	306
TOTAUX	1 350	438	8	1 780

4.3 Créesances

Les créances sont valorisées à leur valeur nominale. Une provision pour dépréciation est pratiquée lorsque la valeur d'inventaire est inférieure à la valeur comptable. Il s'agit principalement des créances restant à recevoir de la CNCC (Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes) à la suite de la reddition des conventions de délégations 2022, de l'IFIAR concernant le remboursement de salaire de salarié mis à disposition et de quelques cotisations non payées par des commissaires aux comptes. Leur échéance est inférieure à 1 an.



4.4 Disponibilités

Le solde du compte bancaire Dépôt de fonds au Trésor est de 13 605K euros.

La variation de la trésorerie s'explique principalement par :

LA VARIATION DE LA TRÉSORERIE S'EXPLIQUE PRINCIPALEMENT PAR :

TRÉSORERIE D'OUVERTURE	13 310
FLUX NET DE TRÉSORERIE GÉNÉRÉE PAR L'ACTIVITÉ	557
FLUX NET DE TRÉSORERIE LIÉ AUX OPÉRATIONS D'INVESTISSEMENT	-262
TRÉSORERIE DE CLÔTURE	13 605

4.5 Provisions pour indemnités de fin de carrière

En 2015, le H3C a décidé de passer à la méthode préférentielle en matière de comptabilisation des engagements sociaux liés aux indemnités de fin de carrière, méthode qui consiste à provisionner la totalité desdits engagements pour les salariés de droit privé exclusivement.

L'actualisation de cette provision pour indemnités de fin de carrière s'est traduite en 2022 par une dotation d'un montant de 11K euros, **la provision totale est de 102K euros.**

À la clôture de l'exercice, un actuaire a pour mission d'évaluer les engagements sociaux liés aux indemnités de fin de carrière du H3C. Cette évaluation est

réalisée en application de la norme française, en utilisant la méthode de calculs des unités de crédit projetées avec prorata au terme, méthode admise par l'Autorité des normes comptables.

Le taux d'actualisation retenu est de 3,7 % pour 2022 (0,98 % en 2021).

4.6 Provisions pour allocation perte d'emploi

En 2022, le H3C a actualisé la provision relative à la charge pour allocation chômage, par une reprise d'un montant de 93K euros et une dotation d'un montant de 37K euros. **La provision totale est de 73K euros.**

	<i>Provisions comptabilisées à la fin de l'exercice 2021</i>	<i>Dotations de l'exercice 2022</i>	<i>Reprises de l'exercice 2022</i>	<i>Provisions comptabilisées à la fin de l'exercice 2022</i>
PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES				
PROVISIONS POUR RISQUES	0	0	0	0
PROVISIONS POUR CHARGES	255	50	93	212
PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATIONS				
CRÉANCES CLIENTS ET COMPTES RATTACHÉS	10	0	0	10
TOTAUX	266	50	93	222

4.7 Dettes

Les dettes d'exploitation pour un montant de 2 385K euros enregistrent les charges non réglées au 31 décembre 2022 et les factures fournisseurs non reçues, mais concernent aussi des dépenses qui sont à rattacher à l'exercice clos.

Elles concernent :

▶ **Dettes fournisseurs et comptes rattachés :** ce poste correspond aux factures des fournisseurs non parvenus au H3C à la date de clôture de l'exercice pour un montant total de 883K euros et pour 266K euros aux factures en cours de règlement à la date de clôture de l'exercice ;

▶ **Dettes sur immobilisations et comptes rattachés :** ce poste correspond pour 37K euros aux factures en cours de règlement à la date de clôture de l'exercice ;

▶ **Dettes fiscales et sociales :** ce poste, d'un montant de 1 190K euros, correspond aux sommes dues aux différents organismes sociaux, dont la dette provisionnée pour congés à payer (89K euros, charges comprises) ;

▶ **Autres dettes :** ce poste, d'un montant de 7K euros correspond aux excédents de versements en cours de règlement à la date de clôture de l'exercice et au compte d'attente.



4.8 Engagements financiers hors bilan

Les engagements de paiements futurs concernent le bail immobilier à échéance du 14 mai 2027 pour 2 425K euros relatifs à l'immeuble occupé par le H3C situé au 104 avenue du Président Kennedy 75016 Paris.

5. Notes relatives au Compte de résultat

5.1 Produits d'exploitation

Les produits de l'exercice 2022, en baisse de 2,3 %, s'élèvent à 16 561K euros.

► Les produits spécifiques

Ces produits d'un total de 16 326K euros résultent des cotisations déclarées au H3C par les commissaires aux comptes, dont 81K euros issus de cotisations sur exercices antérieurs.

Ces produits sont collectés depuis le 01 janvier 2020 par le H3C.

► Les produits des activités annexes

Le total de ces produits, d'un montant de 120K euros concerne la facturation relative aux personnels mis à disposition par le H3C.

► Les autres produits

Les autres produits s'élèvent à 39K euros et concernent pour l'essentiel les produits de gestion provenant d'annulations sur exercices antérieurs pour 38K euros.

► Les reprises sur amortissements et provisions

Elles concernent l'actualisation de la provision relative à la charge pour allocation chômage.

5.2 Charges d'exploitation

En hausse de 3,6 %, ces charges ont atteint 15 908K euros.

► Les achats de marchandises et achats non stockés de matières et fournitures

D'un montant de 56K euros, ils enregistrent une hausse de 32k euros.

► Les autres achats et charges externes

D'un montant de 6 604K euros, ils enregistrent une hausse de 8,6 %.

- **Sous-traitance générale** : en hausse de 14,6 %, ce poste s'élève à 4 284K euros et correspond à la refacturation des conventions de délégation par la CNCC ;

- **Locations** : d'un montant de 959K euros, ce poste enregistre une hausse de 9 % ;

- **Entretien et réparations, maintenance** : d'un montant de 5K euros, la baisse est de 66 % ;

- **Documentation, colloques et séminaires** : ce poste est en hausse de 33,2 % et s'élève à 67K euros ;

- **Rémunérations d'intermédiaires et honoraires** : d'un montant de 446K euros, la baisse est de 41 % ;

- **Déplacements, missions et réceptions** : ce poste enregistre une hausse de 99,5 % pour atteindre 83K euros ;

- **Primes d'assurance** : ce poste enregistre une baisse de 1,2 % pour s'établir à 24K euros ;

- **Frais postaux et de télécommunications** : ce poste diminue de 52,5 % pour s'établir à 30K euros ;

- **Formation** : les dépenses de formation continue enregistrent une hausse de 19K euros pour s'établir à 29K euros ;

- **Publicité, publications, relations publiques** : ce poste s'établit à 46K euros soit une hausse de 23K euros ;

- **Autres prestations** : ce poste s'établit à 539K euros résultant de prestations informatiques ;

- **Divers** : ce poste enregistre une hausse de 2,8 % pour s'établir à 91K euros.

► Les charges de personnel

- **Rémunérations du personnel** : elles s'élèvent à 5 573K euros ;

- **Charges sociales, de prévoyance, abondement et divers** : elles s'élèvent à un montant de 2 222K euros.

► Impôts, taxes et versements assimilés

Ce poste atteint un montant de 935K euros. Il correspond pour l'essentiel à la taxe sur les salaires (693K euros), au versement de transport (151K euros), à l'allocation logement (25K euros) et à la participation de l'employeur à la formation professionnelle continue (38K euros).

► Les autres charges de gestion

Le montant de ce poste s'élève à 30K euros. Il s'agit pour l'essentiel des remises gracieuses des majorations accordées par la Présidente pour 29K euros.

- **Les dotations aux amortissements et aux provisions** : le montant de la dotation annuelle aux amortissements est de 438K euros (immobilisations incorporelles pour 363K euros et immobilisations corporelles pour 75K euros).

Le montant de la dotation aux provisions d'exploitation est de 50k euros et concerne pour l'essentiel la dotation pour allocation chômage d'un montant de 37K euros et l'actualisation des indemnités de fin de carrière pour 11K euros.

Haut conseil du commissariat aux comptes
104, avenue du Président Kennedy - 75016 Paris
Tél. : 01 80 40 75 00
www.h3c.org

Conception-réalisation :
Agence MadameMonsieur - 75002 Paris
Crédit photos :
Sacha Héron, p15 et 16

H3C | Haut Conseil du Commissariat aux Comptes

104, avenue du Président Kennedy - 75016 Paris
Tél. : 01 80 40 75 00
www.h3c.org